

# YOZGAT'TA FAALİYET GÖSTEREN MUHASEBE MESLEK MENSUPLARININ E-FATURA VE E-DEFTER UYGULAMALARINA KARŞI TUTUMLARI\*

Prof. Dr. Hikmet ULUSAN<sup>a</sup>  
Ebru BOZKURT<sup>b</sup>

Ampirik Araştırma  
(Empirical Research)

Muhasebe ve Vergi  
Uygulamaları Dergisi  
Mart 2021; 14 (1): 1-44

## ÖZ

Bu çalışmada, Yozgat'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına karşı tutumları ve bu tutumlarının mesleki unvan ve mesleki deneyimleri açısından farklılık gösterip göstermediğinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Bu amaçla, 54 muhasebe meslek mensubuna anket uygulanmıştır. Veriler aritmetik ortalama, frekans analizi, tek yönlü ANOVA ve tek yönlü MANOVA analizleri kullanılarak analiz edilmiştir. Ayrıca, anlamlı farklılık bulunan hipotezde farkın kaynağını tespit etmek amacıyla Tukey testi kullanılmıştır. Bu çalışmada şu sonuçlara ulaşılmıştır. Katılımcıların e-uygulamaların faydalı olduğunu düşündükleri durumlar olduğu gibi kararsız kaldıkları durumlar da bulunmaktadır. Katılımcılar, Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının başarılı bir şekilde uygulandığına dair net bir tavır ortaya koyamamaktadırlar. Katılımcılar, e-uygulamalarla ilgili gelişmeleri yakından takip etmekte ve katılımcıların e-uygulamalara ilişkin önerileri bulunmaktadır. Katılımcıların e-uygulamalara karşı tutumları, Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri hariç mesleki unvan ve mesleki deneyim değişkenleri açısından farklılık göstermemektedir.

**Anahtar Sözcükler:** E-Fatura, E-Defter, E-Uygulamalar, Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumları.

**JEL Kodları:** M41, M48.

## APA Stili Kaynak Gösterimi:

Uluslan, H., Bozkurt, E. (2021). Yozgat'ta Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Fatura ve E-Defter Uygulamalarına Karşı Tutumları. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*. 14 (1), 1-44.

\* Makalenin gönderim tarihi: 06.03.2020; Kabul tarihi: 23.06.2020, iThenticate benzerlik oranı %28

<sup>a</sup> Bozok Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, [hikmet.ulusan@bozok.edu.tr](mailto:hikmet.ulusan@bozok.edu.tr)  
ORCID: [0000-0001-9527-4319](https://orcid.org/0000-0001-9527-4319).

<sup>b</sup> Bozok Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, [ebrubozkurt91@hotmail.com](mailto:ebrubozkurt91@hotmail.com),  
ORCID: [0000-0003-2327-404X](https://orcid.org/0000-0003-2327-404X).

## THE ATTITUDES OF ACCOUNTING PROFESSIONALS OPERATING IN YOZGAT ABOUT E-INVOICE AND E-LEDGER APPLICATIONS

### ABSTRACT

The aim of this study is to determine the attitudes of the accounting professionals operating in Yozgat about e-invoice and e-ledger applications. This study also aims to investigate whether the accounting professionals' attitudes on the e-invoice and e-ledger applications become different for their positions and experiences. For this purpose, a questionnaire was carried out with 54 accounting professionals. The data were analyzed by using the arithmetic means of answers, frequency analysis, and one-way ANOVA and one-way MANOVA analysis. In addition, in the hypothesis with significant difference, Tukey test was used to determine the source of the difference. As a result of this study, there are situations where participants think that e-applications are useful, as well as when they are unsure about the usefulness of e-applications. Participants are unable to demonstrate a clear attitude that the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance have been successfully implemented. Participants closely follow the developments regarding e-applications and also have suggestions for e-applications. For their positions and experiences, the participants' attitudes on e-applications, except for their ideas on the evaluation of the Ministry of Treasury and Finance' e-applications, do not differ.

**Keywords:** E-Invoice, E-Ledger, E-Applications, The Attitudes of Accounting Professionals.

**JEL Codes:** M41, M48.

### EXTENDED ABSTRACT

#### Introduction

E-transformation, digitalization, is a result of the technological developments in the 21st century. E-transformation is the monitoring and processing of manually processed data through computer and electronic environment. In Turkey, e-transformation is an e-government project. The Revenue Administration which is an affiliate of the Ministry of Treasury and Finance has authority to make regulations on electronic environment during the e-transformation process in Turkey. The e-transformation process of the Ministry of Treasury and Finance has closely affected the accounting practices of the enterprises and therefore the accounting professionals. In addition to the benefits of e-invoice and e-ledger applications, some problems are encountered in practice, especially during the transition period.

The aim of this study is to determine the attitudes of the accounting professionals operating in Yozgat about e-invoice and e-ledger applications. This study also aims to investigate whether the accounting professionals' attitudes on the e-invoice and e-ledger applications become different for their positions and experiences. In this study, the answers of the following questions were investigated in order to reach the aim of the research.

- What is the level of the accounting professionals' use of e-applications and methods of benefiting from e-applications?
- What are the opinions of accounting professionals about the usefulness of e-applications?
- What are the opinions of accounting professionals about the evaluation of the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance?
- Do accounting professionals follow the developments regarding e-applications?
- What are the suggestions of accounting professionals regarding e-applications?

In this study, the following hypotheses are also tested in addition to the above questions whose answers are sought to achieve the aim of the research.

**H1.** The opinions of accounting professionals about the usefulness of e-applications differ between "professional position" and "professional experience" groups.

**H2.** The opinions of accounting professionals about the evaluation of the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance vary between "professional position" and "professional experience" groups.

**H3.** The follow-up status of accounting professionals about developments related to e-applications vary between "professional position" and "professional experience" groups.

**H4.** The suggestions of accounting professionals regarding e-applications differ between "professional position" and "professional experience" groups.

For this purpose, a questionnaire was carried out with 54 accounting professionals. The data were analyzed by using the arithmetic means of answers, frequency analysis, and one-way ANOVA and one-way MANOVA analysis. In addition, in the hypothesis with significant difference, Tukey test was used to determine the source of the difference. As a result of this study, there are situations where participants think that e-applications are useful, as well as when they are unsure about the usefulness of e-applications. Participants are unable to demonstrate a clear attitude that the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance have been successfully implemented. Participants closely follow the developments regarding e-applications and also have suggestions for e-applications. For their positions and experiences, the participants' attitudes on e-applications, except for their ideas on the evaluation of the Ministry of Treasury and Finance' e-applications, do not differ.

## Literature on Research

In Turkey, as in the world, there are different studies on opinions of accounting professionals regarding the e-invoicing and e-book applications. The studies on this subject in Turkey have been done by Karasioğlu ve Garip (2019), Kılıç (2019), Şahin (2019), Elçin, Gerekan ve Usta (2018), Gönen ve Solak (2017), Demirdöven (2017), Bayraktar ve Yıldırım (2017), Yürekli, Gönen ve Şahiner (2016), Özdemir (2016).

The difference of this study from previous similar studies is that it is aimed to identify the opinions of accounting professionals about the evaluation of the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance, to determine whether they follow the developments in e-applications and to put forward their suggestions for e-applications. In addition, unlike previous similar studies, the followings were also investigated in this study.

- Do the opinions of accounting professionals about the usefulness of e-applications and the evaluation of e-applications of the Ministry of Treasury and Finance differ between the "professional position" and "professional experience" groups?
- Do the follow-up status of accounting professionals about the developments in e-applications and their suggestions on e-applications differ between the "professional position" and "professional experience" groups?

## Method of the Research

The population of the research consists of 123 independent professional accountants operating in Yozgat. The survey method was used as a data collection tool in the study. A questionnaire was carried out through a face-to-face interview. The reason for preferring face-to-face interviews is to get feedback from the participants in a shorter time and to complete the survey more reliably.

In the preparation of the questionnaire, similar studies previously conducted on this subject were used. The questionnaire form consists of two parts and 33 questions in total. There are 9 questions in the first part of the questionnaire form. The questions 1 to 5 in the first part of the questionnaire form are standardized questions with general information about the participants. The questions 6 to 9 are aimed at obtaining information about the participants' use and utilization methods of e-applications. The second part of the questionnaire form consists of 24 statements. The statements 1 to 12 and 13 to 20 in the second part of the questionnaire form are respectively related to the participants' opinions on the usefulness of e-applications, and their ideas on the evaluation of the Ministry of Treasury and Finance' e-applications. The 21st statement is about determining whether the participants follow the developments in e-applications. Finally, the

statements 22 to 24 are related to putting forth of the participants' suggestions for e-applications. The participants were asked to evaluate the 24 statements in the second part of the questionnaire according to the 5-point Likert scale (1 = Strongly Disagree, 2 = Disagree, 3 = Undecided, 4 = Agree, 5 = Strongly Agree).

The data were analyzed by using the arithmetic means of answers, frequency analysis, and one-way ANOVA and one-way MANOVA analysis. In addition, in the hypothesis with significant difference, Tukey test was used to determine the source of the difference. To test the reliability of the scales used in the questionnaire, reliability analysis was performed and Cronbach Alpha coefficients were calculated.

### **Findings of the Research**

Responses were received from 54 of 123 accounting professionals who consist of the population of the research. The response rate is about 44%. The findings of the research can be summarized as follows.

- More than half of the participants use all three of the e-invoice and e-archive invoice and e-ledger applications.
- The majority of participants make out 500 or less e-invoices on a monthly basis.
- The majority of respondents use both the basic invoice scenario and commercial invoice scenario.
- Revenue Administration portal is the most widely used method by the participants to draw up an e-invoice.
- Participants believe that e-applications enable tax audits to be carried out easily and quickly, reduce tax evasion, provide more reliable data and strengthen the power to prove tax. However, there are situations where participants are unsure about the usefulness of e-applications. They are undecided that e-applications provide easy and fast access to desired information, ensure that their commercial and personal information is secure, minimize accounting frauds, and allow transactions to be processed with minimum errors. The participants are also undecided that e-applications save time by getting more work done in less time and thus provide the opportunity to work with less staff, allow the debt to be collected in a shorter time, reduce the costs of stationery use, archiving and storage. However, the negative side of the indecision of the participants regarding these statements, in other words, the opinions of the participants about the fact that e-applications are not beneficial in those areas, are a little more dominant.

- Participants are unable to demonstrate a clear attitude that the Ministry of Treasury and Finance's e-applications have been successfully implemented and that they are satisfied with the ministry's e-applications. However, the participants have stated that they frequently encounter problems arising from the portal system of the revenue administration during the use of e-applications.
- Participants closely follow the developments regarding e-applications.
- Participants have suggestions for e-applications. Participants think that e-applications should be continued and reflected in all accounting practices. They have the opinion that incentive projects related to e-applications should be implemented by the government in order to increase the number of users of e-applications. They also believe that training on the use of e-applications should be given.
- For their positions, the participants' opinions on the usefulness of e-applications and the evaluation of the Ministry of Treasury and Finance' e-applications do not differ. Participants' follow-up status to the developments regarding e-applications and their suggestions on e-applications do not also differ.
- For their experiences, the participants' opinions on the usefulness of e-applications, participants' follow-up status to the developments regarding e-applications and their suggestions on e-applications do not differ, while the participants' opinions on the evaluation of e-applications of the Ministry of Treasury and Finance differ. Participants with professional experience of 11 to 15 years find the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance more unsuccessful than the participants who have professional experience of 6 to 10 years and more than 20 years.

### Conclusion

There are situations where participants think that e-applications are useful, as well as when they are unsure about the usefulness of e-applications. Participants are unable to demonstrate a clear attitude that the e-applications of the Ministry of Treasury and Finance have been successfully implemented. Participants closely follow the developments regarding e-applications and also have suggestions for e-applications. For their positions, the participants' attitudes on e-applications do not differ. For their experiences, the participants' attitudes on e-applications, except for their ideas on the evaluation of the Ministry of Treasury and Finance' e-applications, do not differ.

As can be understood from the findings obtained from the study, there are situations in which e-applications are beneficial and they do not contribute.

The Ministry of Treasury and Finance can achieve its own goals through e-applications. The Ministry will be able to minimize tax loss by further expanding the scope of e-applications. However, in order to achieve this, incentive projects related to e-applications should be implemented by the government and training on the use of e-applications should be given. In addition, problems arising from the portal system of the revenue administration should be resolved as soon as possible. Otherwise, due to the additional cost of e-applications and problems arising from the system, the expected purpose of e-applications will not be fully achieved.

## 1. GİRİŞ<sup>1</sup>

E-dönüşüm yani dijitalleşme, 21. yüzyılda yaşanan teknolojik gelişmelerin bir sonucudur. E-dönüşüm, manuel olarak işlenen verilerin bilgisayar ve elektronik ortamlar aracılığıyla izlenmesi ve işlenmesidir (Tekbaş, Kurnaz ve Azaltun, 2018, s. 223-224). Türkiye’de e-dönüşüm, bir e-devlet projesidir. E-devlet uygulamaları kapsamında Maliye Bakanlığı yeni adıyla Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi gelirlerinin artırılması, vergi toplama maliyetinin düşürülmesi, vergi denetimi etkinliğinin artırılması, kayıt dışılığın önlenmesi, şeffaf ve daha çok kontrol edilebilir bir ortam oluşturulması ve işlemlerin çok daha hızlı ve ulaşılabilir olmasını sağlamak amacıyla e-dönüşümü başlatmıştır (Gönen ve Solak, 2017, s. 78). Türkiye’de e-dönüşüm sürecinde, elektronik ortamda düzenleme yapmaya yetkili kuruluş Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB)’dir (Tektüfekçi, 2017, s. 79).

Türkiye’de e-dönüşüm, ilk defa 2003-2004 yılı eylem planında “Vergi beyanı, tahakkuku ve ödemelerinin elektronik ortamda yapılması” biçiminde açıklanmıştır. 2005 yılından itibaren de e-dönüşüm, e-beyanname ile uygulanmaya başlamıştır. Bu uygulamayı, e-fatura ve e-defter uygulamaları takip etmiştir (Alptürk, 2008, s. 12’den aktaran Gönen ve Solak, 2017, s. 64). Günümüzde Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın e-dönüşüm ile ilgili çalışmalarının kapsamı daha da genişlemiş olup e-arşiv fatura, e-serbest meslek makbuzu, e-irsaliye, e-gider pusulası, e-müstahsil makbuzu, e-bilet, e-sigorta poliçesi, e-sigorta komisyon gider belgesi, e-dekont ve e-döviz alım satım belgesi uygulamaları başlamış ya da başlayacaktır. Ayrıca, Defter-Beyan Sistemi üzerinden elektronik ortamda işletme defteri, serbest meslek kazanç defteri, çiftçi işletme defteri, envanter defteri, amortisman defteri, damga vergisi defteri, bitim işleri defteri, ambar defteri de tutulabilmektedir.

Hazine ve Maliye Bakanlığı’nın e-dönüşüm süreci, işletmelerin muhasebe uygulamalarını ve dolayısıyla muhasebe meslek mensuplarını yakından etkilemiştir. İşletmelerde, bugüne kadar e-işletme dönüşümünün en yoğun yaşandığı birim muhasebe birimidir (Bayraktar ve Yıldırım, 2017, s. 96). İşletmelerin muhasebe uygulamalarında elektronik ortama geçmesindeki esas amaç, uluslararası standartlara uyum sürecinde uluslararası denetim standartları ile uyumlu olarak uzaktan denetime uygun altyapıyı oluşturmak ve vergiye isteğe bağlı uyumu sağlamaktır (Şençiçek, 2013, s. 90). E-dönüşüm sürecinde muhasebe meslek mensupları, e-dönüşüme isteyerek ya da zorunlu olarak geçen mükelleflere e-fatura, e-arşiv fatura, e-defter gibi hizmetler sunmaya başlamışlardır.

<sup>1</sup> Bu çalışma, Yozgat Bozok Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü’nde hazırlanan “Muhasebede E-Fatura, E-Defter: Yozgat’ta Faaliyet Gösteren Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Fatura ve E-Defter Uygulamalarına Karşı Tutumları” Başlıklı Yüksek Lisans Tezinden üretilmiştir.



Dünya üzerinde e-faturanın ilk kullanımına, 1960'lı yıllarda rastlanılmıştır. (Doğan, 2013, s. 260'dan aktaran Yürekli, Gönen ve Şahiner, 2016, s. 292). Türkiye'de e-fatura uygulaması, 2008 yılında Elektronik Fatura Kayıt Sistemi (EFKS) ile uygulanmaya başlamıştır. EFKS, e-fatura çalışmaları kapsamında Hazine ve Maliye Bakanlığı ile sınırlı sayıda mükellef arasında protokol imzalanarak uygulamaya konulmuştur. 2010 yılında yayımlanan Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği (GT) Sıra No: 397 ile e-fatura uygulaması, tüzel kişi mükellefler tarafından ihtiyarı olarak uygulanmaya başlamıştır. 2012 yılında yayımlanan 416 Sıra No'lu VUK GT ile gerçek kişilere de e-fatura uygulamasına dahil olma hakkı tanınmıştır. 2012 yılında yayımlanan VUK GT Sıra No: 421 ile de bazı kritik sektörler ve bazı mükelleflere 2013 yılı itibariyle e-faturaya geçme zorunluluğu getirilmiştir. 2019 yılına kadar, e-fatura uygulaması ile ilgili daha pek çok hukuki düzenleme yapılmış olup bu düzenlemeler ile getirilen değişiklikler, e-belgelerle ilgili mevzuatın devamlı olarak takip edilmesi ihtiyacını ortaya çıkarmıştır (Gülten ve Erdem, 2016, s. 10). Nihai olarak, VUK gereğince düzenlenmesi zorunlu belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesi ile ilgili olarak yayımlanan tebliğler gözden geçirilmiş olup ilgili bütün tarafların tek kaynaktan bilgilenmelerini ve e-belge uygulamalarında bütünlüğü sağlamak amacıyla 19.10.2019 tarihinde 509 Sıra No'lu VUK GT yayımlanmıştır.

Dünyada bilgisayar yazılım programlarının geliştirilmeye başlanması ile birlikte, muhasebe kayıtları elektronik ortamda tutulmaya başlanmış ve elektronik ortamda tutulan bu kayıtlar da, kâğıt ortamına aktararak saklanmıştır. Teknolojik gelişmelere bağlı olarak geliştirilen e-defter uygulamalarıyla birlikte muhasebede bilgi üretimi, bilginin saklanması ve iletimi tamamen elektronik ortama taşınmıştır (Kara ve Yılmaz, 2017). Gümrük ve Ticaret Bakanlığı yeni adıyla Ticaret Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı, Türk Ticaret Kanunu (TTK)'nin 64. maddesinden almış oldukları yetkiye istinaden e-defter uygulaması kapsamında 2011 yılında Elektronik Defter Genel Tebliği (EDGT) Sıra No: 1'i yayımlamıştır. Bu tebliğ ile, belirli şartları yerine getiren gerçek ve tüzel kişi mükelleflere 1.1.2012 tarihinden itibaren bilanço esasına göre tutulması zorunlu olan defterlerden yevmiye ve büyük defteri elektronik ortamda oluşturabilme izni verilmiştir. 2012 yılında yayımlanan VUK GT Sıra No: 421 ile de, bazı kritik sektörler ve bazı gerçek veya tüzel kişi mükelleflere 2014 yılı itibariyle e-deftere geçiş zorunluluğu getirilmiştir. 1 Sıra No'lu EDGT, daha sonradan 2013 ve 2019 yıllarında yayımlanan EDGT Sıra No: 1'de değişiklik yapılmasına dair 2 ve 3 Sıra No'lu Tebliğler ile değişikliğe uğramıştır. Yukarıdaki adı geçen tebliğlere ilaveten e-defter uygulaması kapsamında, 454 Sıra No'lu VUK GT ve 67 Sıra No'lu VUK Sirküleri de yayımlanmıştır.

Türkiye'de yapılan yasal düzenlemelerle e-fatura ve e-defter uygulamalarının kapsamı aşamalı olarak genişletilmekte ve dolayısıyla bu

uygulamaları kullanan mükellef sayısı da her geçen gün artmaktadır. Muhasebe alanında teknoloji temelli e-fatura ve e-defter uygulamalarının, asıl uygulayıcıları ise muhasebe meslek mensuplarıdır. E-fatura ve e-defter uygulamalarının faydaları olduğu gibi özellikle geçiş sürecinde olmak üzere uygulamada bazı sorunlar ile de karşılaşmaktadır. Bu çalışmada, Yozgat'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına karşı tutumları ve bu tutumlarının mesleki unvan ve mesleki deneyimleri açısından farklılık gösterip göstermediğine dair delil sağlanması amaçlanmıştır. Böylece, e-uygulamalara ister gönüllü isterse zorunlu olarak geçişin artış göstermesine ve e-uygulamaların başarılı bir şekilde uygulanmasına ve gelişimine katkı sağlanması hedeflenmektedir.

Çalışmanın takip eden kısmı şu şekilde düzenlenmiştir. Öncelikle, muhasebede e-fatura ve e-defter uygulamalarından bahsedilmiştir. Daha sonra, e-fatura ve e-defter konusunda yapılan araştırmalarla ilgili literatür incelemesine yer verilmiştir. Son olarak da, Yozgat'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına karşı tutumlarının ortaya konması amacıyla yapılan araştırmanın metodolojisi, bulguları ve yorumlanması ele alınmıştır. Çalışma sonuç kısmı ile tamamlanmıştır.

## 2. MUHASEBEDE E-FATURA UYGULAMALARI

E-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin, mal satışları ve hizmet sunumlarında fatura kullanımına yönelik aşağıdaki esaslar söz konusudur (VUK GT Sıra No: 509).

- E-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerden e-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflere = E-fatura,
- E-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerden e-fatura uygulamasına kayıtlı olmayan mükelleflere = E-arşiv fatura,
- E-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerden vergi mükellefi olmayanlara = E-arşiv fatura

düzenlenmek zorundadır. E-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin, uygulamaya kayıtlı olmayan mükellefler ile vergi mükellefiyeti olmayanlara mal satışları ve hizmet sunumlarında e-arşiv fatura düzenleyebilmesi için GİB'den e-arşiv fatura uygulamasına dahil olma izni almış olmaları gerekir.

### 2.1. E-Fatura ve E-Fatura Uygulamasının Tanımı ve Amacı

509 Sıra No'lu VUK GT'de e-fatura, "bu Tebliğde yer alan şartlara uygun olan ve elektronik belge biçiminde oluşturulan fatura" olarak tanımlanmıştır. GİB ise e-faturanın tanımını, "Veri format ve standardı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen, VUK gereği bir faturada yer alması gereken bilgilerin içerisinde yer aldığı, satıcı ve alıcı arasındaki iletişimin merkezi bir platform (GİB) üzerinden gerçekleştirildiği elektronik bir

belgedir” biçiminde yapmıştır (GİB, <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturahakkında.html>).

VUK GT Sıra No: 509’da e-fatura uygulamasının tanımı, “başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun olarak mesajların, taraflar arasında güvenli bir şekilde aktarılmasına imkan sunan, faturanın elektronik ortamda oluşturulması, iletilmesi, elektronik ortamda muhafazası, ibrazı ve raporlamasını kapsayan uygulama” biçiminde yapılmıştır. Tebliğ’e göre e-fatura uygulaması, VUK’un mükerrer 242. maddesinin 2. fıkrasında yer alan hükmün Hazine ve Maliye Bakanlığı’na verdiği yetkiye istinaden düzenlenmek, müşteriye verilmek, müşteri tarafından da istenmek ve alınmak zorunda olan faturanın kağıt belge yerine elektronik ortamda e-belge olarak düzenlenmesi, ilgisine iletilmesi, saklanması ve ibrazına imkan veren bir uygulamadır.

GİB tarafından yönetilen e-fatura uygulamasının amacı, tek format ve standarda göre alıcı ve satıcı arasında güvenli, zaman ve maliyet tasarrufu sağlayan sistemin oluşturulmasıdır (GİB, <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturahakkında.html>).

## **2.2. E-Fatura Kullanma Zorunluluğu Olan Mükellefler ve E-Fatura Uygulamasına Geçiş Süreleri**

E-fatura kullanma zorunluluğu olan mükelleflerin kimler olduğu konusunda, 2019 yılında revizyona gidilmiştir. 2019 yılında yayımlanan VUK GT Sıra No: 509’da e-fatura kullanma zorunluluğu olan mükelleflerin belirlenmesinin yanında ihracat işlemleri; e-faturaya geçme zorunluluğu olan mükelleflerin tam bölünme, birleşme veya tür değişikliğine gitmeleri halinde e-fatura uygulaması; GİB tarafından yapılan inceleme veya analiz çalışmaları neticesinde riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük olduğu tespit edilen mükellefler; isteğe bağlı olarak e-fatura uygulamasından yararlanmak isteyen mükellefler ile 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar ile iktisadi kamu kuruluşları gibi özellik arz eden durumlara da açıklık getirilmiştir. Ayrıca, tebliğde, e-fatura kullanma yani uygulamasına geçiş zorunluluğu olan mükelleflerin e-fatura uygulamasına geçiş süresi hakkında da düzenlemeler yapılmıştır. Tablo 1’de, e-fatura kullanma zorunluluğu olan mükellefler ve e-fatura uygulamasına geçiş süreleri hakkında bilgi verilmiştir.

Tablo 1’de yer alan 2018 hesap dönemi brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 10 milyon TL ve üzeri olan mükelleflerin 1.1.2020 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına geçme zorunluluğunun yasal dayanağı, 454 Sıra No’lu VUK GT; diğer mükelleflerin ise 509 Sıra No’lu VUK GT’dir (Destek Yeminli Mali Müşavirlik, <http://www.destekymm.com/>).

509 Sıra No'lu VUK GT ile belirlenen hadlerin altında kalan mükellefler, istemeleri halinde e-fatura uygulamasından yararlanabilirler (VUK GT Sıra No: 509).

5018 sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar ile iktisadi kamu kuruluşlarının e-fatura uygulamasından yararlanma zorunluluğu, usul ve esasları Muhasebat Genel Müdürlüğü'nce tespit edilen Bütünleşik Kamu Mali Yönetim Sistemi çerçevesinde belirlenir (VUK GT Sıra No: 509).

**Tablo 1:** E-Fatura Kullanma Zorunluluğu Olan Mükellefler ve E-Fatura Uygulamasına Geçiş Süreleri

Geçiş Zorunluluğunun Kapsamı	Zorunluluk Geçiş Tarihi Açıklaması
2018 hesap dönemi brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 10 milyon TL ve üzeri olan mükellefler	1.1.2020 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
2018 veya 2019 hesap dönemleri brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 5 milyon TL ve üzeri olan mükellefler	1.7.2020 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
2020 veya izleyen hesap dönemleri brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 5 milyon TL ve üzeri olan mükellefler	İlgili hesap dönemini izleyen yılın 7. ayının başından itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı liste kapsamındaki mallar nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'ndan lisans alımı veya bu Kanun'a ekli (III) sayılı liste kapsamındaki malların imal, inşa veya ithalini 2019 yılında gerçekleştirenler	1.7.2020 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (I) sayılı liste kapsamındaki mallar nedeniyle Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'ndan lisans alımı veya bu Kanun'a ekli (III) sayılı liste kapsamındaki malların imal, inşa veya ithalini 2020 ve izleyen yıllarda gerçekleştirenler	Lisans alımı veya imal, inşa veya ithalin gerçekleştirildiği ayı izleyen 4. ayın başından itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
Aracı hizmet sağlayıcıları, internet reklamcılığı hizmet araçları ile internet ortamında ilan yayımlayanlardan 1.7.2020 tarihine kadar başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayan mükellefler	1.7.2020 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
Aracı hizmet sağlayıcılığı, internet reklamcılığı hizmet aracılığı ve internet ortamında ilan yayımlama işleriyle uğraşmak üzere 2020 veya izleyen dönemlerden itibaren işe başlayacak mükellefler	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

5957 sayılı Kanun'a göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle işgal eden mükelleflerden 1.1.2020 tarihine kadar başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayanlar	1.1.2020 tarihinden itibaren e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
5957 sayılı Kanun'a göre 2020 veya izleyen dönemlerden itibaren komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle uğraşmak üzere işe başlayacak mükellefler	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
E-fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerden 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. maddesi kapsamındaki mal ihracı ve yolcu beraberli eşya ihracı kapsamında fatura düzenleyecek olanlar	1.7.2017 tarihinden (Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan bavul ticareti kapsamındaki satışlar açısından 1.7.2020 tarihinden) itibaren e-fatura olarak düzenlemeleri zorunludur.
E-fatura uygulamasına geçme zorunluluğu olan mükelleflerin tam bölünme, birleşme veya tür değişikliğine gitmeleri halinde devrolunan veya birleşilen tüzel kişi mükellefler ile tam bölünme veya tür değişikliği sonucunda ortaya çıkan yeni tüzel kişi mükellefler	İşlemin ticaret siciline tescil tarihini izleyen ayın başından itibaren en geç 3 ay içinde e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
GİB tarafından faaliyet, sektör ve ciro tutarına bağlı olmaksızın yazılı bildirim yapmak ve geçiş hazırlıkları için en az 3 ay süre vermek suretiyle yapılan inceleme veya analiz çalışmaları neticesinde riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük olduğu tespit edilerek e-fatura uygulamasına geçme zorunluluğu getirilen mükellefler veya mükellef grupları	Kendisine yazılı bildirimde belirtilen süreler içinde e-fatura uygulamasına dahil olması ve e-fatura uygulamasına kayıtlı kullanıcılara düzenleyecekleri faturaları e-fatura olarak düzenlemeleri gerekir.

**Kaynak:** Destek Yeminli Mali Müşavirlik, <http://www.destekymm.com/>.

### 2.3. E-Fatura Başvuru Süreci

E-fatura uygulamasına dahil olacak mükellefler, e-faturaya geçiş ile ilgili aşağıdaki adımları takip etmelidir (GİB, 2017, s. 6-7).

- Mali mühür veya Nitelikli Elektronik Sertifika (NES) başvurusu,
- E-fatura başvurusu.

E-fatura başvurusu, sadece elektronik ortamda yapılabilir. Mükelleflerin e-fatura başvurusu yapmadan önce e-imza araçlarını temin etmiş olmaları gerekir. E-imza araçları (GİB, 2017, s. 6);

- Tüzel kişiler için mali mühür ve
- Gerçek kişiler için NES veya mali mühürdür.

Mali mühür ya da NES'in temininden sonra GİB'e e-fatura başvurusu yapılır. E-fatura uygulamasına başvuru, GİB'in web sitesinden başvuru formu doldurularak ve mali mühürle onaylanarak ya da NES ile imzalanarak yapılabilmektedir. GİB tarafından başvuru talepleri incelenir ve karara bağlanır. GİB'in yapılan inceleme sonunda başvuruyu kabul etmesi halinde,

ilgili kişi ya da kuruma işlemin başarılı olduğuna dair onay mesajıyla ve dosya evrak numarası ile dönüş yapılır. Ayrıca, mali mühür ile imzalanmış başvuru formu ve diğer evraklar da, formda belirtilen e-posta adresine gönderilmektedir (Kefe ve Kanarış, 2019, s. 170-171).

Mükellefler, başvuru sırasında e-fatura uygulamasından yararlanma yöntemlerinden birisini belirlemek zorundadırlar (Kefe ve Kanarış, 2019, s. 171). E-fatura uygulamasına dahil olan mükellefler, hesabın açılmasını izleyen yedi günden sonra uygulamaya kayıtlı diğer kullanıcılara e-fatura göndermek ve onlardan e-fatura almak zorundadırlar. Dolayısıyla, mükellefler, yedi günlük süre içinde kağıt fatura düzenleyebilirler (GİB, 2017, s. 17).

E-fatura uygulamasına dahil olan mükellefler ile diğer kurum, kuruluş ve işletmelerin, e-faturalarını kendi mali mühürleri ile onaylamaları veya NES ile imzalamaları esastır. Ancak GİB, özel entegratörler vasıtasıyla e-belge uygulamalarını kullananlara düzenleyecekleri e-belgeleri özel entegratörün mali mührü ile onaylamasına izin verebilir (VUK GT Sıra No: 509). Özel entegratörün mali mührünün kullanılması durumunda da mükellefler, kendi mali mühürlerini almak zorundadır (Gülten ve Erdem, 2016, s.12).

#### 2.4. E-Fatura Uygulamasından Yararlanma Yöntemleri

Mali mühür veya NES sahibi mükellefler e-fatura oluşturma, gönderme ve alma işlemlerini aşağıdaki üç yöntemden birisini kullanarak gerçekleştirebilirler (VUK GT Sıra No: 509).

- GİB portal yöntemi,
- Doğrudan entegrasyon yöntemi ve
- Özel entegratör yöntemi.

GİB portal, doğrudan entegrasyon ve özel entegratör yöntemlerinin hepsinde de, e-fatura alınıp verilebilmekte ve e-imza araçları ile imzalanabilmektedir. Hangi yöntem kullanılırsa kullanılsın, gönderilen ve alınan e-faturaların içeriği ve hukuki sonuçları hiçbir durumda değişmemektedir. Yöntemlerin birbirlerinden farkı, bir ayda kesilecek e-fatura sayısı ve kullanım kolaylığıyla ilgilidir (Gülten ve Erdem, 2016, s. 14). Mükellefler, e-fatura uygulamasından yararlandıkları yöntemi her zaman değiştirebilirler. Örneğin; GİB portal yönteminden doğrudan entegrasyon veya özel entegratör yöntemine geçebilirler. Ancak, bunun için, geçiş yapmak istedikleri yönteme ait koşulları yerine getirmeleri şartı bulunmaktadır (GİB, 2017, s. 16).

GİB portal yöntemi, GİB tarafından oluşturulan ve elektronik ortamda ücretsiz olarak sunulan e-belge uygulaması hizmetidir (Gülten ve Erdem, 2016, s. 26; Akbulut, 2017, s. 2). Bu yöntem, GİB tarafından e-fatura uygulamasını entegrasyon yoluyla kullanma konusunda yeterli alt yapıya sahip olmayan kullanıcıların e-belge uygulamasından yararlanabilmelerini

sağlamak amacıyla geliştirilmiştir. GİB portal yönteminde, kullanıcılara e-belge uygulamalarına ait temel fonksiyonları bünyesinde barındıran internet portalları aracılığı ile e-belgelerin oluşturulması imkanı sağlanmaktadır (VUK GT Sıra No: 509). Bu yöntemde, faturalar elle kesilip sisteme yüklendiğinden işlemler yavaş olmakta ve birden fazla kullanıcı aynı zaman dilimi içerisinde aynı anda fatura düzenleyememektedir. Ayrıca, bu yöntemde gönderilen ve alınan e-faturalar, e-portal üzerinde en fazla 6 ay saklanabilmektedir. Bu nedenle, portal üzerinden gönderilen ve alınan e-faturaların, bilgisayara indirilerek saklanması gerekmektedir. GİB portal yöntemini, aylık kesilecek e-fatura sayısı 500'ü geçmeyen mükelleflerin kullanımı uygun olacaktır (Gülten ve Erdem, 2016, s. 26).

Doğrudan entegrasyon yöntemi, “bilgi işlem sistemlerinin GİB bilgi sistemleri ile doğrudan entegre edilmesi yoluyla kullanım” olarak da ifade edilebilir. Bilgi işlem sistemi yeterli alt yapıya sahip olan mükellefler, gerekli entegrasyonu sağlamak koşuluyla e-fatura uygulamalarından doğrudan kendilerine ait bilgi işlem sistemi aracılığı ile yararlanabilirler. Bu yöntemi, bilgi işlem sistemi yurt dışından yönetilen mükellefler de kullanabilir. Bunun için, bu mükelleflerin e-fatura uygulamasından doğrudan entegrasyon yöntemi ile yararlanma konusundaki taleplerini başvuru yoluyla GİB'e iletmeleri ve GİB'in de izin vermiş olması gerekir (VUK GT Sıra No: 509). Doğrudan entegrasyon yöntemi, çok sayıda fatura düzenleyen ve kendilerine ait bilgi işlem sistemini 7 / 24 kullanacak olan mükellefler tarafından kullanılabilir (Kefe ve Kanarğ, 2019, s. 171). Bu yöntemi, aylık kesilecek e-fatura sayısı 5001'den fazla olan mükelleflerin kullanımı uygun olacaktır (Gülten ve Erdem, 2016, s. 27).

Mükellefler, e-fatura gönderme ve alma işlemlerini teknik yeterliliğe sahip ve GİB'den izin alan özel entegratör kuruluşların bilgi işlem sistemleri aracılığıyla da gerçekleştirebilirler. Özel entegratör yöntemi, “özel entegratörlerin bilgi işlem sistemi aracılığıyla kullanım” olarak da ifade edilebilir (VUK GT Sıra No: 509). GİB tarafından özel entegratör yönteminin kullanımına izin verilmesiyle, çok sayıda fatura düzenleyen ve kendilerine ait bilgi işlem alt yapısı yetersiz olan mükelleflere e-fatura uygulamasından yararlanma imkanı sağlanmıştır (Akbulut, 2017, s. 3). Özel entegratör yönteminde, birden fazla kullanıcı aynı zaman dilimi içinde aynı anda fatura düzenleyebilir. Bu yöntemi, aylık kesilecek e-fatura sayısı 501-5000 arası olan mükelleflerin kullanımı uygun olacaktır (Gülten ve Erdem, 2016, s. 27).

## 2.5. E-Fatura Uygulama Senaryoları

E-fatura uygulamasında faturalar, esas itibariyle iki farklı senaryodan birine göre düzenlenmektedir. Bu senaryoları, aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (GİB, 2019b, s. 4):

- Temel fatura,

- Ticari fatura.

GİB portal, doğrudan entegrasyon ve özel entegratör yöntemlerinden herhangi birini kullanan mükellefler, temel ve ticari fatura senaryolarından istediklerini seçerek kullanabilirler. Temel fatura ve ticari faturada, e-fatura içeriği değişmemekte; ancak e-faturaya itiraz şekli değişmektedir. Alıcı, temel faturaya itirazını e-fatura sistemi üzerinden yapamazken ticari faturada yapabilmektedir. Şöyle ki; alıcı ticari fatura senaryosunda düzenlenen faturalar için e-fatura sistemi üzerinden; temel fatura senaryosunda düzenlenen faturalar için ise, GİB'in web sitesinde yer alan "E-Fatura İptal Portalı" üzerinden itiraz edebilmektedir. Ayrıca, alıcı, hem ticari fatura hem de temel fatura senaryosunda itirazını harici itiraz (noter vasıtasıyla, taahhütlü mektup, telgraf veya güvenli e-imza kullanılarak kayıtlı e-posta adresi) yollarını kullanarak da yapabilir. Başka bir ifadeyle, temel fatura düzenlenmesi durumunda alıcı, e-fatura sistemi üzerinden sadece e-faturayı almakta; e-faturaya ilişkin kabul, ret veya iade biçiminde cevap verememektedir. Bu faturada, "E-Fatura İptal Portalı" aracılığıyla fatura iptal işlemi gerçekleştirilecektir. Bu işlem, e-fatura uygulamasına ait sistem üzerinden ilgisine iletilen ret yanıtı olarak değerlendirilecek ve aynı zamanda sistem içi itiraz mekanizması olarak kabul edilecektir (GİB, 2019b, s. 4). Bu nedenle, e-fatura için sekiz günlük itiraz süresi titizlikle takip edilmelidir. Aksi durumda, fatura içeriği kabul edilmiş olmaktadır (Gülten ve Erdem, 2016, s. 9).

## 2.6. E-Arşiv Fatura

509 Sıra No'lu VUK GT'de e-arşiv fatura, "bu Tebliğ'de yer alan şartlara uygun şekilde elektronik ortamda oluşturulan ve e-fatura dışında kalan elektronik faturalar" ve e-arşiv fatura uygulaması da "bu Tebliğ'de yer alan şartlara uygun şekilde ve GİB tarafından belirlenen standartlara uygun olarak e-arşiv faturanın elektronik ortamda oluşturulması, elektronik ortamda muhafazası, ibrazı ve raporlamasını kapsayan uygulama" olarak tanımlanmıştır. E-arşiv fatura uygulamasından yararlanabilmek için mükelleflerin aşağıdaki işlemleri gerçekleştirmiş olması gerekmektedir (VUK GT Sıra No: 509).

- E-fatura uygulamasına dahil olması,
- E-arşiv fatura düzenleyebilme ve iletebilme konusunda gerekli hazırlıklarını tamamlamış olması,
- E-arşiv fatura uygulamasına dahil olmak için GİB'e başvuru yapması.

E-arşiv fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin, mal satışları ve hizmet sunumlarında fatura kullanımına yönelik aşağıdaki esaslar söz konusudur (VUK GT Sıra No: 509).

- E-arşiv fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerden e-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflere = E-fatura,



- E-arşiv fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerden e-fatura uygulamasına kayıtlı olmayan mükelleflere = E-arşiv fatura,
- E-arşiv fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerden vergi mükellefi olmayanlara = E-arşiv fatura

düzenlenmek zorundadır.

E-arşiv fatura uygulamasına kayıtlı mükellefler, elektronik ortamda oluşturdukları e-arşiv faturayı alıcının talebine göre kağıt ya da elektronik ortamda alıcıya iletir; kendisine ait nüshayı ise, elektronik ortamda saklar ve ibraz ederler. Elektronik ortamda düzenlenen faturanın, alıcısına kâğıt olarak gönderilen ya da elektronik ortamda iletilen nüshası belgenin aslı, düzenleyen tarafından saklanan elektronik hali ise ikinci nüsha hükmündedir. E-arşiv fatura, yeni bir belge türü değildir ve kağıt ortamdaki faturayla aynı hukuki niteliklere sahiptir (VUK GT Sıra No: 509).

E-arşiv fatura uygulamasını kullanan mükellefler, e-fatura uygulamasından yararlanan mükellefler gibi GİB portal, doğrudan entegrasyon ve özel entegratör yöntemlerinden birisini kullanarak fatura düzenleyebilirler.

Aşağıdaki Tablo 2’de e-arşiv fatura kullanma zorunluluğu olan mükellefler ve e-arşiv fatura uygulamasına geçiş süreleri hakkında bilgi verilmiştir.

Tablo 2’de yer alan internet üzerinden mal ve hizmet satışı yapan ve 2015 ve müteakip hesap dönemlerinde brüt satış hasılatları 5 milyon TL ve üzerinde olan mükellefler ile internet üzerinden mal ve hizmet satışı yapan ve 2018 yılında brüt satış hasılatları 5 milyon TL ve üzerinde olan mükelleflerin e-arşiv fatura uygulamasına geçme zorunluluğunun yasal dayanağı, 464 Sıra No’lu VUK GT; diğer mükelleflerin ise 509 Sıra No’lu VUK GT’dir (Destek Yeminli Mali Müşavirlik, <http://www.destekymm.com/>).

**Tablo 2:** E-Arşiv Fatura Kullanma Zorunluluğu Olan Mükellefler ve E-Arşiv Fatura Uygulamasına Geçiş Süreleri

Geçiş Zorunluluğunun Kapsamı	Zorunluluk Geçiş Tarihi Açıklaması
509 Sıra No’lu VUK GT’nin yayımlandığı 19.10.2019 tarihi itibarıyla e-fatura uygulamasına zorunlu veya isteğe bağlı olarak dâhil olan mükellefler	1.1.2020 tarihine kadar e-arşiv fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
1.1.2020 tarihinden sonra e-fatura uygulamasına zorunlu veya isteğe bağlı olarak dahil olacak mükellefler	E-fatura uygulamasına geçilen tarihte, e-arşiv fatura uygulamasına da geçmek zorundadır.
19.10.2019 tarihi itibarıyla aracı hizmet sağlayıcılığı, internet reklamcılığı hizmet aracılığı ve internet ortamında ilan yayınlama işleriyle uğraşanlar	1.1.2020 tarihinden itibaren e-arşiv fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
Aracı hizmet sağlayıcılığı, internet reklamcılığı hizmet aracılığı ve internet ortamında ilan yayınlama işleriyle uğraşmak üzere 2020 veya izleyen dönemlerden itibaren	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde başvuruları ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-arşiv fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

İşe başlayacak mükellefler	
E-arşiv fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflerce, 1.1.2020 tarihinden itibaren vergi mükellefi olmayanlara düzenlenecek faturaların vergiler dahil toplam tutarı 30 bin TL'yi aşanlar	1.1.2020 tarihinden itibaren e-arşiv fatura düzenlemek zorundadır. Sadece belirtilen tutarın aşılması halinde fatura, e-arşiv fatura olarak GİB Portalları üzerinden düzenlenecektir.
E-arşiv fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflerce, 1.1.2020 tarihinden itibaren vergi mükelleflerine düzenlenecek faturaların vergiler dahil toplam tutarı 5 bin TL'yi aşanlar	E-arşiv fatura düzenleme limitinin belirlenmesinde, aynı günde aynı kişilere düzenlenen faturalar topluca birlikte değerlendirilir.
GİB tarafından faaliyet, sektör ve ciro tutarına bağlı olmaksızın yazılı bildirim yapmak ve geçiş hazırlıkları için en az 3 ay süre vermek suretiyle yapılan inceleme veya analiz çalışmaları neticesinde riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük olduğu tespit edilerek e-arşiv fatura uygulamasına geçme zorunluluğu getirilen mükellefler veya mükellef grupları	Kendisine yazılı bildirim yapılan mükelleflerin, yazılı bildirimde belirtilen süreler içinde e-arşiv fatura uygulamasına dâhil olması ve faturalarını e-arşiv fatura olarak düzenlemeleri gerekir.
İnternet üzerinden mal ve hizmet satışı yapan ve 2015 ve müteakip hesap dönemlerinde brüt satış hasılatları 5 milyon TL ve üzerinde olan mükellefler	İlgili hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği tarihi takip eden hesap döneminin başına kadar başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-arşiv fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
İnternet üzerinden mal ve hizmet satışı yapan ve 2018 yılında brüt satış hasılatları 5 milyon TL ve üzerinde olan mükellefler	1.1.2020 tarihinden itibaren e-arşiv fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

**Kaynak:** Destek Yeminli Mali Müşavirlik, <http://www.destekymm.com/>; VUK GT Sıra No: 509.

### 3. MUHASEBEDE E-DEFTER UYGULAMALARI

1 Sıra No'lu EDGT'ye göre e-defter uygulamasına dahil olan mükellefler, yevmiye defteri ve büyük defteri elektronik ortamda tutmak zorundadırlar.

#### 3.1. E-Defter ve E-Defter Uygulamasının Tanımı ve Amacı

1 Sıra No'lu EDGT'de e-defter, “şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanunu'na ve / veya Türk Ticaret Kanunu'na göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünü” biçiminde tanımlanmıştır. GİB e-defterin tanımını, “Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu hükümleri gereğince tutulması zorunlu olan defterlerin [www.edefter.gov.tr](http://www.edefter.gov.tr) sitesinde duyurulan format ve standartlara uygun biçimde elektronik dosya biçiminde hazırlanması, bastırılmaksızın kaydedilmesi, değişmezliğinin, bütünlüğünün ve kaynağının doğruluğunun garanti altına alınması ve ilgililer nezdinde ispat aracı olarak kullanılabilmesine imkan tanımayı hedefleyen hukuki ve teknik düzenlemeler bütünüdür” şeklinde yapmıştır (GİB, [http://www.edefter.gov.tr/edefter\\_hakkinda.html](http://www.edefter.gov.tr/edefter_hakkinda.html)). EDGT Sıra No: 1'de e-defter uygulaması ise, “GİB ve Ticaret Bakanlığı İç Ticaret Genel

Müdürlüğü tarafından belirlenen format ve standartlara uygun olarak oluşturulan elektronik defterlere ilişkin onay süreçlerinin yerine getirilmesi amacı ile hazırlanan [www.edefer.gov.tr](http://www.edefer.gov.tr) internet adresinde yer alan uygulama” olarak tanımlanmıştır.

E-defter, gerek mükellefler gerekse özel sektör ve kamu kurumlarının vergisel olan ve olmayan birçok amacına katkı sağlayacak bir uygulamadır. E-defter uygulamasına geçilmesinin amaçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (İYMMO, <http://www.istanbulymmo.org.tr/Data/Platform/1032.pdf>).

- Defter kayıtlarının oluşturulmasıyla ilgili yükümlülüklerin değişen idari ve teknolojik ihtiyaçlara uygun şekilde revize edilmesi,
- Defterlerin kâğıt ortamında basımı, tasdiki ve saklanması ortadan kaldırılması; böylece bu işlemlerin elektronik ortamlarda ve elektronik araçlarla gerçekleştirilmesine olanak sağlanması,
- Vergiye isteğe bağlı uyumun artırılması,
- Elektronik denetim ve uzaktan denetime uygun altyapının oluşturulması,
- Farklı yasal düzenlemeleri olan ülkelerde faaliyet gösteren uluslararası firmaların yönetsel ihtiyaçları ile iç ve dış denetim ihtiyaçları için ortak bir format ve standart sağlanması.

### 3.2. E-Defter Tutmak Zorunda Olan Mükellefler ve E-Defter Uygulamasına Geçiş Süreleri

Defterlerini elektronik ortamda oluşturma, kaydetme, saklama ve ibraz etmek isteyen tüzel ve gerçek kişi mükellefler, gerekli şartları sağlamaları halinde e-defter uygulamasına dahil olabileceklerdir. EDGT Sıra No: 3 ve VUK GT Sıra No: 454'e göre e-defter tutmak zorunda olan mükellefler ve bunların e-defter uygulamasına geçiş süreleri Tablo 3'te gösterilmiştir.

Tablo 3'te yer alan e-fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu bulunan mükelleflerden 2018 yılı hesap dönemi brüt satış hasılatı 10 milyon TL'yi geçen mükelleflerin 1.1.2020 tarihinden itibaren e-defter uygulamasına geçme zorunluluğunun yasal dayanağı, 454 Sıra No'lu VUK GT; diğer mükelleflerin e-defter uygulamasına geçme zorunluluğunun yasal dayanağı ise, 3 Sıra No'lu EDGT'dir (Destek Yeminli Mali Müşavirlik, <http://www.destekymm.com/>).

**Tablo 3: E-Defter Tutmak Zorunda Olan Mükellefler ve E-Defter Uygulamasına Geçiş Süreleri**

Geçiş Zorunluluğunun Kapsamı	Zorunluluk Geçiş Tarihi Açıklaması
	<ul style="list-style-type: none"><li>• E-fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu bulunan mükellefler, e-fatura uygulamasına geçiş süresi içinde (E-fatura uygulamasına yıl içinde zorunlu olarak geçen mükellefler bakımından izleyen yılın başından</li></ul>

E-fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu bulunan mükellefler	<p>itibaren)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>2018 ya da 2019 yılı hasılatı 5 milyon TL'yi geçenler, 1.1.2021 tarihinden itibaren (E-faturaya geçişi tarihi 1.7.2020, yıl içine rastlayan bir tarih olduğu için)</li> </ul> <p>2018 yılı brüt satış hasılatı 10 milyon TL'yi geçenler, 01.01.2020 tarihinden itibaren</p>
TTK'nın 397. maddesinin 4. fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olan şirketler	<p>➤ 3. Sıra No'lu EDGT'nin yayım tarihi olan 19.10.2019 tarihi itibarıyla TTK'nın 397. maddesinin 4. fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olan şirketler, 1.1.2020 tarihinden itibaren</p> <p>➤ 2020 ve izleyen yıllarda bağımsız denetime tabi olma şartlarını sağlayan mükellefler ise, şartların sağlandığı yılı izleyen yılın başından itibaren</p>
GİB tarafından faaliyet, sektör ve ciro tutarına bağlı olmaksızın yazılı bildirim yapmak ve geçiş hazırlıkları için en az 3 ay süre vermek suretiyle yapılan inceleme veya analiz çalışmaları neticesinde riskli ya da vergiye uyum düzeyi düşük olduğu tespit edilerek e-defter uygulamasına geçme zorunluluğu getirilen mükellefler veya mükellef grupları	Kendisine yazılı bildirim yapılan mükelleflerin, yazılı bildirimde belirtilen süreler içinde (en az üç ay) e-defter uygulamasına dâhil olması gerekmektedir.
5018 sayılı Kanun'a ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar ile iktisadi kamu kuruluşlarının e-defter uygulamasından yararlanma zorunluluğu bulunmamakla birlikte isteğe bağlı olarak uygulamaya dâhil olabilirler.	Başvurularını izleyen ayın başından itibaren defterlerini, e-defter olarak tutabilirler.
3. Sıra No'lu EDGT ile belirlenen zorunluluk kapsamına girmeyenlerden 486 Sıra No'lu VUK GT ile usul ve esasları belirlenen Defter-Beyan Sistemi kapsamı dışında kalan mükelleflerden e-defter uygulamasına isteğe bağlı olarak dâhil olanlar	Başvurularını izleyen ayın başından itibaren defterlerini, e-defter olarak tutabilirler.
E-defter uygulamasına geçme zorunluluğu olduğu belirtilen mükelleflerin tam bölünme, birleşme veya tür değişikliğine gitmeleri halinde devrolunan veya birleşilen tüzel kişi mükellefler ile tam bölünme veya tür değişikliği sonucunda ortaya çıkan yeni tüzel kişi mükellefler	Bu mükelleflerin zorunlu olarak e-defter uygulamasına geçme süresi, hiçbir koşulda işlemin ticaret siciline tescil tarihini izleyen ayın başından itibaren 3 ayı geçemez.
2018 yılında internet üzerinden mal ve hizmet satışı yapan ve brüt satış hasılatı 5 milyon TL ve üzerinde olan mükellefler	1.1.2020 tarihinden itibaren e-defter uygulamasına geçmek zorundadır.

**Kaynak:** Destek Yeminli Mali Müşavirlik, <http://www.destekymm.com/>.

### 3.3. E-Defter Başvuru Süreci

E-defter uygulamasına dahil olacak mükellefler, e-deftere geçiş ile ilgili aşağıdaki adımları takip etmelidir.

- Mali mühür veya NES temin edilmesi,
- Yazılım uyumluluk onayı alınması,
- E-defter başvurusu.

E-defter uygulamasından yararlanmak isteyen gerçek kişi mükelleflerin e-imza veya mali mühür; tüzel kişi mükelleflerin ise, mali mühür temin etmiş olmaları gerekmektedir. E-defter uygulamasına dahil olan mükelleflerin e-defterin tutulması, kaydedilmesi, onaylanması, saklanması ve ibrazında GİB'den uyumluluk onayı almış bir yazılımı kullanmaları gerekir. Mali mühür veya NES temin edilmesi ile yazılım uyumluluk onayı alınması, e-defter başvurusu yapabilmek için yerine getirilmesi gereken şartlardır. E-defter uygulamasına dahil olacak mükelleflerin bu şartları yerine getirmesi ve “edefter.gov.tr” adresinde yayımlanan başvuru kılavuzuna uygun şekilde e-defter uygulamasına başvuru yapması gerekmektedir (EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3).

E-defter başvurusu, sadece elektronik ortamda yapılabilir. GİB, başvuruları inceler ve karara bağlar. GİB, uygulamayı kullanma izni verdiği mükelleflerin kullanıcı hesaplarını aktive eder ve mükelleflere başvuru formunda belirttikleri e-posta hesapları üzerinden bilgi verir. Ayrıca, GİB, e-posta hesaplarına e-defterin ne zamandan itibaren GİB sistemine yüklenmesi gerektiği, başvuru evrakının pdf formatındaki kopyası ve başvurunun evrak numarasıyla ilgili bilgileri de gönderir (GİB, 2014, s. 6-7).

GİB'in e-defter tutmasına izin verdiği mükellefler, başvuru tarihini izleyen ayın başından itibaren “edefter.gov.tr” adresinde duyurulan format ve standartlara uygun şekilde aylık dönemler itibarıyla e-defterlerini oluşturmaya ve saklamaya başlarlar. Özel hesap dönemi uygulayan mükellefler ise, başvuru tarihini izleyen özel hesap dönemi ay kesri itibarıyla e-defter tutmaya başlayacaklardır. Örneğin; özel hesap dönemi 15.9.2013-14.9.2014 olan bir mükellef, 4.6.2014 tarihinde e-defter uygulamasına başvuru yapması ve GİB'in başvuruyu uygun bulması durumunda 15.6.2014 tarihinden itibaren e-defter tutmaya başlayacaktır (GİB, 2014, s. 6). E-defter uygulamasına dahil olan mükellefler, dahil oldukları aydan itibaren e-defterlerini kâğıt ortamında tutamazlar; kâğıt ortamında tuttıkları defterleri hiç tutulmamış sayılmaktadır (EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3).

#### **3.4. E-Defter Beratı ve Zaman Damgası**

1 Sıra No'lu EDGT'de e-defter beratı, “bu Tebliğde yer alan esaslar çerçevesinde, elektronik ortamda oluşturulan defterlere ilişkin olarak, Başkanlık tarafından belirlenen standartlara uygun bilgileri içeren ve Başkanlık Mali Mührü ile onaylanmış elektronik dosya” olarak tanımlanmıştır. E-defter berat dosyası, deftere ait mali kayıtlar hariç olmak üzere bazı özet bilgileri taşıyan bir elektronik sertifikadır. Berat dosyasında

deftere ait imza / mühür değeri, firma bilgileri, muhasebeci bilgileri, oluşturulan defterin türü ve dönemine ait bilgiler ile beratın kendi imza değeri konusunda bilgiler yer almaktadır (GİB, 2019a, s. 26).

E-defter ve berat dosyalarının aylık dönemler halinde oluşturulması, NES ile imzalanması veya mali mühürle onaylanması ve berat dosyalarının e-defter uygulamasına yüklenerek GİB onaylı halinin alınması süreleri aşağıdaki Tablo 4'te sunulmaktadır (EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3).

**Tablo 4: GİB Onaylı Berat Dosyaları Alma Süreleri**

Dönem	Aylık Yükleme Tercihinde Bulunulması Halinde	Geçici Vergi Dönemleri Bazında Yükleme Tercihinde Bulunulması Halinde	
Ocak	Nisan ayı sonu	Ocak	Mayıs ayı sonu
Şubat	Mayıs ayı sonu	Şubat	
Mart	Haziran ayı sonu	Mart	
Nisan	Temmuz ayı sonu	Nisan	Ağustos ayı sonu
Mayıs	Ağustos ayı sonu	Mayıs	
Haziran	Eylül ayı sonu	Haziran	
Temmuz	Ekim ayı sonu	Temmuz	Kasım ayı sonu
Ağustos	Kasım ayı sonu	Ağustos	
Eylül	Aralık ayı sonu	Eylül	
Ekim	Gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verildiği ayın sonuna kadar	Ekim	Gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin verildiği ayın sonuna kadar
Kasım		Kasım	
Aralık		Aralık	

Tablo 4'te görüldüğü üzere berat dosyalarının GİB'e yüklenmesi ve GİB onaylı halinin alınması süresi ile ilgili iki seçenek söz konusudur. Bunlar;

- Aylık yükleme ve
- Geçici vergi dönemleri bazında yüklemidir.

Geçici vergi dönemleri bazında yükleme seçeneğini tercih eden mükellefler, tercihlerini her hesap döneminin ilk ayında; hesap dönemi içinde işe başlayanlar ise, işe başladıkları ayda e-defter uygulaması aracılığı ile elektronik ortamda GİB'e bildirmek zorundadır. Bu süreler içinde, tercihini bildirmeyen mükellefler, aylık yükleme tercihini seçmiş kabul edilir. Tablo 4'te yer alan süreler azami sürelerdir. Bu süreler, beyanname verme ve vergi ödeme sürelerini etkilememektedir. Tablo 4'te belirtilen sürelerden önceki tarihlerde de, e-defterler oluşturulabilir ve e-defter berat dosyaları GİB'e yüklenebilir. GİB, gerek görmesi halinde söz konusu süreleri bir aya kadar uzatabilir. Aylık dönem, sadece onaya sunulan ayın defter kayıtlarını ifade

etmekte olup önceki aylara ait kayıtları içermez. GİB tarafından yapılan berat onay işlemi, ilgili defterlerde yer alan kayıtların içerik ve gerçeğe uygunluk denetimi anlamına gelmemekte ve herhangi bir vergi incelemesi veya diğer incelemeleri ifade etmemektedir (EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3).

1 Sıra No'lu EDGT'de zaman damgası, "bir elektronik verinin üretildiği, değiştirildiği, gönderildiği, alındığı ve / veya kaydedildiği zamanın tespit edilmesi amacıyla elektronik sertifika hizmet sağlayıcısı tarafından doğrulanan kayıt" biçiminde tanımlanmıştır. Beratların GİB tarafından onaylanması işlemi, herhangi bir elektrik kesintisi veya sistem arızası nedeniyle gerçekleştirilemeyebilir. Bu durumda, beratlar, NES veya mali mühürle zaman damgalı olarak imzalanmakta veya onaylanmaktadır. Beratların GİB'e yüklenmesini engelleyen durumunun ortadan kalkmasını takiben, ilgili beratlar tekrar GİB'e yüklenir ve GİB onaylı beratlar alınır (EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3).

Zaman damgası kontör bazındadır. Her bir beratla konulan zaman damgası, bir kontör olarak adlandırılır. Defterlere konulan zaman damgası, defterlerin sayfa sayısına göre değil defterin kendisine eklenmektedir. Dolayısıyla, her deftere konulan zaman damgası da, bir kontör olarak mükellefin hesabından düşülmektedir (GİB, <http://www.edeften.gov.tr/sss.html>).

### 3.5. E-Defterlerin Açılış ve Kapanış Tasdiki

E-defterlerin açılış ve kapanış tasdiki, kağıt formatındaki defterlerin tasdikinden farklıdır.

EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3'e göre e-defter tutma sürecinde hesap döneminin ilk ayına ait beratın alınması açılış tasdiki; son ayına ait beratın alınması kapanış tasdiki yerine geçmektedir. Diğer aylara ait beratların alınması ise, ilgili aylara ait defterlerin noter onayı yerine geçmektedir.

## 4. LİTERATÜR İNCELEMESİ

Dünyada olduğu gibi Türkiye'de de muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamaları ile ilgili görüşlerine dair farklı açılardan yapılmış çalışmalar bulunmaktadır. Bilindiği üzere, muhasebe uygulamaları ülkelerin sosyal, kültürel, ekonomik, politik ve yasal yapısından etkilenerek şekillenmektedir. Ayrıca, e-fatura ve e-defter uygulamaları ile ilgili gerek düzenlemeler gerekse teknoloji hızlı bir şekilde değişmektedir. Bu nedenle, bu çalışma sonucunda elde edilen bulguların değerlendirilmesinin daha doğru yapılabilmesi için aşağıda sadece Türkiye'de yapılan benzer çalışmalardan bahsedilmiştir.

Karasioğlu ve Garip (2019), muhasebe meslek mensuplarının e-dönüşüm sürecinde yaşamış oldukları sorunları tespit edebilmek ve sorunlara çözüm önerileri getirebilmek amacıyla Karaman Serbest Muhasebeci Mali Müşavir (SMMM)'ler Odası'na kayıtlı 138 muhasebe meslek mensubu üzerinde araştırma yapmışlardır. Araştırmada, verilerin toplanmasında anket yönteminden yararlanılmış; verilerin analizinde ise, frekans analizi ve aritmetik ortalama kullanılmıştır. Çalışmada, katılımcıların %81,9'unun e-muhasebe uygulamalarını zorunlu olarak kullanmaya başladığı, %52,9'unun GİB portal yöntemini kullandığı, %72,4'ünün e-uygulamaları kullanan mükellef sayısının 1-10 kişi arasında olduğu, %87,7'sinin e-uygulamalara yönelik seminer ve eğitimleri Karaman SMMM Odası'ndan aldıkları ve %84,8'inin ise e-uygulamalarda sorun yaşanma sıklığının 1-11 arasında olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca, çalışmada, iş yükü ve performansa yönelik sorunlar olarak e-uygulamalarda kayıtlı bilgilerin silinmesi ve hata yapma ihtimalinin muhasebe meslek mensuplarının iş performansını olumsuz etkilediği ve e-defter boyutunun sınırlandırılması sırasında ortaya çıkan hatalar, her ayın berat dosyasının alınması ve bir yevmiye kaydında sadece tek bir belgenin muhasebeleştirilmesi gibi durumlar nedeniyle e-uygulamaların muhasebe meslek mensuplarının iş yükünü arttırdığı; alt yapıya yönelik sorunlar olarak mevzuat değişikliklerinin zamanında uyarlanmaması ve GİB portalına erişimde aksaklıklar yaşanması; maliyet ve eleman eksikliğine yönelik sorunlar olarak da kalifiye eleman eksikliği başta olmak üzere muhasebe yazılımlarının pahalı olması, hizmet maliyetini artırması ve mükelleflere ek maliyet getirmesi ile e-uygulamalar konusunda mükelleflerin yeterince bilgilendirilmediği tespit edilmiştir.

Kılıç (2019), farklı sektörlerde faaliyet gösteren firmaların e-fatura uygulamasına yaklaşımları, uygulamadan yararlanma yöntemleri ve uygulamayı kullanırken yaşadıkları zorlukları tespit etmek amacıyla yaptığı çalışmasını anket yöntemini kullanarak 112 firma üzerinde gerçekleştirmiştir. Anket formundan elde edilen verilerin analizinde frekans analizi ve aritmetik ortalama kullanılmıştır. Çalışmada elde edilen sonuçlardan bazıları şöyledir: Çalışmada katılımcılardan %77'sinin aylık 0-500 arasında e-fatura kestiği, %43'ünün e-fatura ve e-arşiv faturayı birlikte kullandığı ve %87'sinin özel entegratör yöntemini kullandığı tespit edilmiştir. Ayrıca, çalışmada katılımcıların %91'inin e-fatura uygulamasından memnun olduğu, %90'ının e-fatura uygulamasının çeşitli avantajları olduğu, %87'sinin e-fatura uygulamasının muhasebe işlemlerini azalttığı ve iş süreçlerini kısalttığı, %85'inin e-fatura uygulamasının kurumsal düzenlemelere ve yasalara uygunluk sağlayarak ispatı kolaylaştırdığı, %85'inin e-fatura uygulamasına yasal mevzuat olmasa da geçmek istediğini, %85'inin e-faturanın işlemlerin maliyetini azalttığı, %85'inin e-fatura uygulamasını kolaylıkla kullanabildiği, %80'inin e-fatura uygulamasının vergi uyumu sağladığı ve vergi denetimini kolaylaştırdığı, %71'inin e-fatura uygulamasının geçmiş dönem faturalarına kolay ve hızlı



erişim sağladığı, %70'inin e-fatura uygulamasına ait sık güncellenen mevzuatı takip etmekte sıkıntı yaşamadığı, %54'ünün e-faturaları kağıt ortamında arşivleme ihtiyacı duymadığı ve %42'sinin ise e-faturanın ticari sır kavramını açık ettiğine inandığı sonuçlarına ulaşılmıştır.

Şahin (2019), işletmelerin e-fatura, e-arşiv fatura ve e-defter kullanımları ile ilgili bilgi edinmek amacıyla Türkiye'de farklı illerde bulunan ve farklı özellikler gösteren 29 işletme üzerinde anket yöntemini kullanarak araştırma yapmıştır. Verilerin analizinde frekans analizi ve aritmetik ortalama kullanılmıştır. Anketin yapıldığı 29 işletmenin 26'sında, anket sorularına muhasebe meslek mensupları cevap vermiştir. Çalışmada, 19 işletmenin e-fatura uygulamasında GİB portal yönteminden yararlandığı, 26 işletmenin günde birkaç kez e-fatura düzenlediği, 24 işletmenin ticari ve temel fatura senaryolarını birlikte kullandığı, 27 işletmenin e-fatura, e-arşiv ve e-defter uygulamalarına zorunlu olarak geçiş yaptığı, işletmelerin tamamına yakınının bu uygulamalardan memnun olduğu, e-fatura, e-arşiv fatura ve e-defter uygulamalarının sırasıyla 26, 24 ve 27 işletmenin muhasebe işlemlerini ve sırasıyla 26, 24 ve 26 işletmenin işlerini kolaylaştırdığı tespit edilmiştir. Ayrıca, araştırmada e-fatura ve e-defter uygulamalarının verimlilik / zaman tasarrufu, maliyet, doğanın korunması, kolay erişim ve arşivleme avantajlarının olduğu ve en büyük dezavantajının ise sistemde güvenlik açığının olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Elçin, Gerekan ve Usta (2018), muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamalara geçiş sürecinde ne gibi sorunlarla karşılaştıklarını tespit edebilmek amacıyla e-fatura, e-defter ve e-arşiv fatura uygulamalarını aktif olarak kullanan 389 SMMM üzerinde araştırma yapmışlardır. Araştırmada verilerin toplanmasında, anket ve sözlü mülakat tekniklerinden yararlanılmıştır. Çalışmada, frekans analizine ilaveten e-uygulamalara geçiş sürecinde karşılaşılan sorunların gruplandırılarak ifade edilmesi ve başlıklar halinde sunulması amacıyla faktör analizinden yararlanılmıştır. Çalışmada elde edilen sonuçlardan bazıları şöyledir: Çalışmada, katılımcıların mükelleflerinin %75'inin e-uygulamaları özel entegratörden hizmet alarak uyguladığı tespit edilmiştir. Faktör analizi sonucunda, e-uygulamalara geçiş sürecinde e-defter uygulamasının mevcut haliyle meslek mensuplarının iş yüklerini artıracığı ve işletmelerin kalifiye eleman ve bilişim sistemlerinde altyapı eksikliği sorunları olduğu ortaya konmuştur.

Gönen ve Solak (2017)'in yaptığı çalışmada muhasebe meslek mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-dönüşüm sürecine ilişkin bakış açıları, yaşadıkları sorunlar, çözüm önerileri, iş yükleri ve sürecin hizmet maliyetlerine etkisinin tespit edilmesi amaçlanmıştır. Araştırma, anket yöntemi kullanılarak İzmir'in merkez ilçelerinde faaliyet gösteren 162 bağımsız çalışan SMMM üzerinde gerçekleştirilmiş ve araştırma sonuçları frekans analizine tabi tutulmuştur. Çalışmada, katılımcıların e-dönüşümün mükelleflere ek maliyet getirdiği ancak mükelleflerin bu maliyeti

ödemekten kaçındığı, e-dönüşümde internet browserlarından kaynaklı sorunlar yaşandığı ve yazılım şirketlerinin e-dönüşüm için yeterli teknik alt yapıya sahip olduğu tespit edilmiştir. Ayrıca, çalışmada, katılımcıların %83,3'ünün e-dönüşüm sürecinde en az bir kez hata yaptıkları, %95,1'inin e-dönüşüm sürecine zorunlu olarak geçtiği, %24,7'sinin eğitime hiç katılmadıkları ve yaklaşık %70'inin e-dönüşümün paydaşlara sunulan bilginin güvenliğini artırdığını düşündükleri sonucuna da ulaşmıştır.

Demirdöven (2017), e-uygulamalara geçen işletmelerin e-fatura ve e-defter uygulamaları konusundaki düşüncelerini ortaya koymak amacıyla 124 işletme üzerinde araştırma yapmıştır. 124 katılımcıdan 108'i bağımlı çalışan muhasebe meslek mensubudur. Çalışmada veri toplama aracı olarak anket yöntemi; verilerin analizinde de frekans analizi kullanılmıştır. Araştırma sonucunda, katılımcıların %59'unun aylık 1-200 arasında e-fatura düzenlediği, %59'unun özel entegratör yöntemini kullandığı, %52'sinin ticari fatura ve temel faturanın her ikisini de kullandığı, %60'ının e-faturaya geçişte zorluk yaşamadığı, %72'sinin e-fatura uygulamasından memnun olduğu, %48'inin yasal zorunluluk olmasa bile e-fatura sistemine geçmek istediği, %81'inin e-faturayı kağıt ortamında arşivlediği, %64'ünün e-fatura uygulamasının muhasebedeki işleri kolaylaştırdığı, %67'sinin e-fatura uygulamasının tasarruf sağladığı, %52'sinin e-faturanın en büyük avantajının kolay erişim olduğu ve %48'sinin ise en büyük dezavantajının telafisi zor hatalar olduğunu düşündükleri belirlenmiştir. Araştırmada, katılımcıların %65'inin e-defter uygulamasından memnun olduğu, %60'ının e-defter uygulamasının muhasebe işlerini kolaylaştırdığı, %67'sinin e-defter uygulamasının tasarruf sağladığı, %43'ünün yasal zorunluluk olmasa dahi e-defter uygulamasına geçeceği, %56'sının e-defter uygulamasının karmaşık olmadığı, %81'inin e-defterin en büyük avantajının arşivleme ve kolay erişim ve %44'ünün ise en büyük dezavantajının alt yapı yetersizliği görüşünde oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Bunlara ilaveten, çalışmada elde edilen bir diğer sonuç ise, e-fatura ve e-defter eğitimi alan katılımcıların oranının birbirine yakın olması ve katılımcıların %49'unun eğitim almadan bu uygulamaların kullanılabileceğini düşünmeleridir.

Bayraktar ve Yıldırım (2017), e-belge uygulamalarının muhasebe meslek mensupları tarafından kullanılma ve kabullenilme düzeylerini ortaya koymak amacıyla Karabük'te faaliyet gösteren 122 SMMM üzerinde yaptıkları çalışmada teknoloji sistemlerinin kabulünün ölçülmesi için Venkatesh ve diğerleri (2003) tarafından oluşturulmuş olan "Birleştirilmiş Teknoloji Kullanım ve Kabullenme Teorisi" kapsamında hazırlanan veri toplama aracını kullanmışlardır. Çalışmada, verilerin analizinde ilişkisel tarama modeli kullanılmıştır. Veriler frekans, aritmetik ortalama, korelasyon ve basit doğrusal regresyon analizine tabi tutulmuştur. Çalışmada, katılımcıların %54,10'unun e-fatura ve e-defter kullandıkları tespit

edilmiştir. Ayrıca, çalışmada, katılımcıların e-belge uygulamalarını kabullenme düzeyinin orta derecede olduğu sonucuna da ulaşılmıştır.

Yürekli, Gönen ve Şahiner (2016), 8 muhasebe meslek mensubu ile derinlemesine görüşme tekniğini uygulayarak yaptıkları araştırmada meslek mensuplarına açık uçlu sorular yöneltilmiştir. Anket çalışmasında, katılımcılardan e-fatura uygulamasının muhasebe işlemleri ve denetim alanına etkisine ilaveten uygulamanın mükellefler ile olan ilişkiler ve belge düzeni açısından değerlendirilmesi istenmiştir. Araştırmada, katılımcıların e-fatura uygulamasının genel olarak olumlu yansımaları olacağı, vergi kaçığının önlemede önemli bir faktör olacağı, muhasebede belge düzeni sisteminin yerleşmesine katkısının olacağı ile e-faturayla muhasebe işlemlerinin daha hızlı ve daha güvenilir bir biçimde yapılabileceği, denetimin daha sağlıklı ilerleyeceği, denetim sürecinin hız kazanacağı gibi olumlu düşüncelere sahip oldukları sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca, araştırmada, katılımcıların e-fatura ve e-defter konusunda deneyimli nitelikli ara eleman bulunmaması, ilgililer tarafından e-fatura konusunda herhangi bir bilgilendirme yapılmaması, iş yükünün artması, yazılım ve teknolojik alt yapı hazırlığı maliyeti gibi sorunların olduğu da ortaya konmuştur.

Özdemir (2016) tarafından madeni yağ lisansına sahip olup İstanbul'da faaliyet gösteren 20 firma üzerinde yapılan araştırmada, e-defter ve e-fatura kullanımı konusunda bilgiler edinilmeye çalışılmıştır. Araştırmada, veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Ankete katılan 20 firmada görev yapan katılımcılardan 4'ü muhasebe müdürü ve 11'i ise muhasebe sorumlusudur. Anket yoluyla elde edilen veriler, frekans analizine tabi tutulmuştur. Çalışmada, katılımcıların %85'inin e-fatura uygulamasını günde bir veya birkaç kez kullandığı, %90'ının ayda 1-1.000 arası fatura düzenlediği, %50'sinin özel entegratör yöntemini kullandığı, %45'inin ticari ve temel faturayı birlikte kullandıkları, %90'ının e-faturaları yazdırıp arşivlediği, %50'sinin e-fatura uygulamasına geçişte zorluk yaşadığı; %60'ının yasal zorunluluk olmasa bile e-fatura uygulamasını kullanacağı, %80'inin e-fatura uygulamasından memnun olduğu, %70'inin e-fatura uygulamasının muhasebe işlemlerini kolaylaştırdığı ve en büyük avantajının kolay erişim ve en büyük dezavantajının ise altyapı yetersizliği olduğunu düşündükleri sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca, araştırmada, katılımcıların %60'ının e-defter uygulamasından memnun olduğu, %55'inin yasal zorunluluk olmasa bile e-defter uygulamasını kullanacağı, %60'ının e-defter uygulamasının işlemleri kolaylaştırdığı ve %25'inin ise kolaylaştırmadığı, e-defter uygulamasının en büyük avantajının arşivleme ve en büyük dezavantajının alt yapı yetersizliği olduğunu düşündükleri de belirlenmiştir.

## 5. ARAŞTIRMANIN METODOLOJİSİ

### 5.1. Araştırmanın Amacı

Bu araştırmanın amacı, Yozgat'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına karşı tutumları ve bu tutumlarının mesleki unvan ve mesleki deneyimleri açısından farklılık gösterip göstermediğinin tespit edilmesidir. Çalışmanın geriye kalan kısmında e-fatura, e-arşiv fatura ve e-defter uygulamaları, e-uygulamalar olarak ifade edilmektedir. Bu çalışmada, araştırma amacına ulaşmak için aşağıdaki soruların cevapları araştırılmıştır.

- Muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamaları kullanma ve yararlanma yöntemleri düzeyi nedir?
- Muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamaların faydalılığı konusundaki görüşleri nedir?
- Muhasebe meslek mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri nedir?
- Muhasebe meslek mensupları, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip ediyor mu?
- Muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamalara ilişkin önerileri nelerdir?

Bu çalışmada, araştırma amacına ulaşmak için cevapları aranan yukarıdaki soruların dışında aşağıdaki hipotezler de test edilmiştir.

**H1.** Muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamaların faydalılığı konusundaki görüşleri, “mesleki unvan” ve “mesleki deneyim” gruplarına göre farklılık gösterir.

**H2.** Muhasebe meslek mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri, “mesleki unvan” ve “mesleki deneyim” gruplarına göre farklılık gösterir.

**H3.** Muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumu, “mesleki unvan” ve “mesleki deneyim” gruplarına göre farklılık gösterir.

**H4.** Muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamalara ilişkin önerileri, “mesleki unvan” ve “mesleki deneyim” gruplarına göre farklılık gösterir.

Bu çalışmanın daha önce yapılan benzer çalışmalardan farkı, muhasebe meslek mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşlerinin tespit edilmesi, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip edip etmediklerinin belirlenmesi ve e-uygulamalara ilişkin önerilerinin ortaya konmasının amaçlanmış olmasıdır.

Ayrıca, önceden yapılan benzer çalışmalardan farklı olarak bu çalışmada, muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamaların faydalılığı ve Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri, e-uygulamalara ilişkin gelişmeleri takip durumları ve e-uygulamalara ilişkin önerilerinin “mesleki unvan” ve “mesleki deneyim” gruplarına göre farklılık gösterip göstermediği de araştırılmıştır.

### 5.2. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmada, veri toplama aracı olarak anket yöntemi kullanılmıştır. Anket, yüz yüze görüşme yoluyla yapılmıştır. Yüz yüze görüşme yolunun tercih edilmesinin nedeni, katılımcılardan daha kısa sürede geri dönüş almak ve anketin daha güvenilir bir şekilde tamamlanmasını sağlamaktır.

Anket formunun hazırlanmasında, daha önce bu konuda yapılmış benzer çalışmalardan yararlanılmıştır. Anket formu, iki bölümden ve toplam 33 sorudan oluşmaktadır. Anket formunun birinci bölümünde yer alan 1-5. sorular, katılımcılar hakkında genel bilgilerin yer aldığı standart hale gelmiş olan sorulardan oluşmaktadır. 6-9. sorular ise, katılımcıların e-uygulamaları kullanma ve yararlanma yöntemlerine ilişkin bilgilerin edinilmesine yöneliktir. Anket formunun ikinci bölümündeki 1-12. ifadeler katılımcıların e-uygulamaların faydalılığı ve 13-20. ifadeler ise Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşlerinin tespit edilmesi, 21. ifade e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip edip etmediklerinin belirlenmesi ve 22-24. ifadeler ise e-uygulamalara ilişkin önerilerinin ortaya konması ile ilgilidir. Katılımcıların bu bölümdeki 24 ifadeyi, 5'li likert ölçeğine göre “1=Kesinlikle Katılmıyorum”, “2=Katılmıyorum”, “3=Kararsızım”, “4=Katılıyorum”, “5=Kesinlikle Katılıyorum” seçenekleri ile değerlendirmeleri istenmiştir.

Anket formundan elde edilen veriler aritmetik ortalama, frekans analizi, tek yönlü ANOVA ve tek yönlü MANOVA analizleri kullanılarak analiz edilmiştir. Ayrıca, anlamlı farklılık bulunan hipotezlerde farkın kaynağını tespit etmek amacıyla Tukey testi kullanılmıştır. Ankette kullanılan ölçeklerin güvenilirliğini test etmek için de güvenilirlik analizi yapılmış ve Cronbach Alfa katsayıları hesaplanmıştır.

### 5.3. Araştırmanın Evreni

Araştırmanın evrenini, Yozgat'ta faaliyet gösteren 123 bağımsız muhasebe meslek mensubu (Serbest Muhasebeci-SM'ler, SMMM'ler ve SMMM - Bağımsız Denetçiler) oluşturmaktadır. Görüşmeyi kabul eden 70 meslek mensubuna yüz yüze görüşmek suretiyle anket uygulanmıştır. Ancak, 16 meslek mensubu, e-fatura ve e-defter uygulamalarını kullanmadığını ifade etmiştir. Dolayısıyla, analizlere konu olan anket sayısı 54'tür.

#### 5.4. Araştırmanın Kısıtları

Araştırmanın sadece Yozgat'ta faaliyet gösteren bağımsız muhasebe meslek mensuplarına uygulanmış olması, araştırmanın kısıtını oluşturmaktadır.

### 6. ARAŞTIRMANIN BULGULARI VE YORUMLANMASI

Araştırmanın evrenini oluşturan 123 muhasebe meslek mensubunun 54'ünden cevap alınmıştır. Dolayısıyla, cevaplama oranı yaklaşık %44'tür. Araştırmada kullanılan ölçeğin güvenilirlik analizi muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamaların faydalılığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi ve e-uygulamalara ilişkin önerileri açısından ayrı ayrı yapılmıştır. Cronbach Alfa katsayısı sırasıyla 0,849, 0,742 ve 0,723 olarak hesaplanmıştır. Bu durumda, kullanılan ölçeklerin, güvenilir ve geçerli ölçekler oldukları söylenebilir. Çünkü 0,61-0,80 ve 0,81-100 arası Cronbach Alfa katsayısı, kullanılan ölçeğin sırasıyla güvenilir ve çok güvenilir olduğunu ifade etmektedir (Nakip, 2013, s. 205). Bu araştırmada elde edilen bulgular ve yorum, aşağıda yedi ayrı başlık halinde sunulmuştur.

#### 6.1. Muhasebe Meslek Mensuplarının Demografik Özellikleri

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının yani katılımcıların yaşı, cinsiyeti, eğitim düzeyi, mesleki unvanı ve mesleki deneyimi gibi demografik özelliklerine ilişkin frekans analizi sonuçları aşağıdaki Tablo 5'te sunulmaktadır.

**Tablo 5:** Katılımcıların Demografik Özellikleri

Demografik Özellikleri		F	%
Yaş	30 ve daha az	5	9,3
	31-40	20	37,0
	41-50	17	31,5
	51 ve üzeri	12	22,2
	Toplam	54	100,0
Cinsiyet	Kadın	6	11,1
	Erkek	48	88,9
	Toplam	54	100,0
Eğitim Düzeyi	Lise ve daha az	1	1,9
	Ön Lisans	1	1,9
	Lisans	52	96,3
	Toplam	54	100,0
Mesleki Unvan	SM	4	7,4
	SMMM	43	79,6

	SMMM - Bağımsız Denetçi	7	13,0
	Toplam	54	100,0
Mesleki Deneyim	5 ve daha az	4	7,4
	6-10 yıl	8	14,8
	11-15 yıl	9	16,7
	16-20 yıl	15	27,8
	20 yıldan fazla	18	33,3
	Toplam	54	100,0

Tablo 5'te görüldüğü üzere katılımcılar, en fazla 31-40 yaş (%37,0) arasındaki muhasebe meslek mensubundan oluşmaktadır. Bunu sırasıyla 41-50 (%31,5), 51 ve üzeri (%22,2), 30 ve daha az (%9,3) yaşındaki meslek mensupları takip etmektedir.

Katılımcıların %11,1'i kadın ve %88,9'u erkektir. Katılımcıların %1,9'u lise mezunu, %1,9'u ön lisans mezunu ve %96,3'ü ise lisans mezunudur. Katılımcıların %7,4'ü SM, %79,6'sı SMMM ve %13'ü de SMMM - bağımsız denetçidir. Bu sonuçlara göre, katılımcıların büyük çoğunluğunun erkek ve lisans mezunu SMMM olduğu söylenebilir.

Katılımcılar, en çok 20 yıldan daha fazla (%33,3) mesleki deneyime sahip meslek mensubundan oluşmaktadır. Bunu sırasıyla, 16-20 yıl (%27,8), 11-15 yıl (16,7), 6-10 yıl (%14,8) ve 5 ve daha az (%7,4) mesleki deneyime sahip meslek mensupları takip etmektedir.

## 6.2. Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamaları Kullanma ve Yararlanma Yöntemleri

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamalardan hangi veya hangilerini kullandıkları, aylık oluşturdukları e-fatura sayısı, kullandıkları e-fatura uygulama senaryosu ve e-fatura uygulamasından yararlanma yöntemlerine ilişkin frekans analizi sonuçları Tablo 6'da yer almaktadır.

**Tablo 6:** Katılımcıların E-Uygulamaları Kullanma ve Yararlanma Yöntemleri

E-Uygulamalar		F	%
Kullanılan E-Uygulamalar	E-Fatura	2	3,7
	E-Arşiv Fatura	8	14,8
	E-Fatura ve E-Defter	6	11,1
	E-Fatura ve E-Arşiv Fatura	7	13,0
	E-Defter ve E-Arşiv Fatura	1	1,8
	E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Fatura	30	55,6

	Toplam	54	100,0
Aylık Oluşturulan E-Fatura Sayısı	E-Fatura Düzenlemeyen	9	16,7
	1-10	3	5,5
	11-50	9	16,7
	51-250	19	35,2
	251-500	8	14,8
	501 ve üzeri	6	11,1
	Toplam	54	100,0
E-Fatura Uygulama Senaryosu	Ticari Fatura	8	17,8
	Temel Fatura	5	11,1
	Ticari Fatura ve Temel Fatura	32	71,1
	Toplam	45	100,0
E-Fatura Uygulamasından Yararlanma Yöntemi	GİB Portal	22	40,7
	Doğrudan Entegrasyon	7	13,0
	Özel Entegratör	15	27,8
	GİB Portal ve Özel Entegratör	7	13,0
	Hepsi	3	5,5
	Toplam	54	100,0

Katılımcıların %55,6'sı hem e-fatura ve e-arşiv fatura hem de e-defter oluşturmaktadır. Bunu sırasıyla e-arşiv fatura (%14,8), e-fatura ve e-arşiv fatura (%13), e-fatura ve e-defter (%11,1), e-fatura (%3,7), e-defter ve e-arşiv fatura (%1,8) oluşturulması takip etmektedir. 54 katılımcının tamamı, e-fatura veya e-arşiv fatura düzenlemektedir. Katılımcıların %83,4'ü e-fatura ve %85,2'si e-arşiv fatura düzenlerken %68,5'i ise e-defter oluşturmaktadır. Katılımcıların yarısından fazlasının e-fatura, e-arşiv fatura ve e-defter uygulamalarının üçünü de kullanıyor olması, araştırmadan elde edilecek bulguların güvenilir olmasını sağlayacaktır. Araştırma sonucunda, sadece e-defter kullandığını belirten katılımcının çıkmaması, araştırmanın sonucunun güvenilirliğini destekler niteliktedir. Çünkü, e-defter uygulamasına dahil olan mükellefler, e-fatura uygulamasına da dahil olmaktadır.

Katılımcıların %35,2'si aylık 51-250 arasında e-fatura oluşturmaktadır. Bunu sırasıyla ayda 11-50 arasında e-fatura düzenleyenler (%16,7), e-fatura düzenlemeyenler (%16,7), ayda 251-500 arasında e-fatura düzenleyenler (%14,8), ayda 501 ve üzeri e-fatura düzenleyenler (%11,1) ve ayda 1-10 arasında e-fatura düzenleyenler (%5,5) takip etmektedir. E-fatura



düzenlemeyenlerin sayısı 9 (%16,7) olup bu sonuç, önceki paragrafta yer alan e-fatura düzenleyen katılımcı sayısı olan 45'i (%83,4) doğrulamakta ve dolayısıyla ankete verilen cevapların güvenilirliğini teyit etmektedir. Araştırma verileri sadece e-fatura düzenleyen 45 katılımcı açısından değerlendirildiğinde, katılımcıların %86,7'sinin aylık bazda 500 ve altında ve %13,3'nün ise 501 ve üzerinde e-fatura düzenlediği görülecektir. Bu sonuç, Kılıç (2019) tarafından elde edilen sonuç ile tutarlı olmasına rağmen Demirdöven (2017) ve Özdemir (2016)'in çalışmalarında elde ettikleri sonuçla tutarlı değildir. Farkın sebebi, araştırma kapsamındaki muhasebe meslek mensuplarının çalıştıkları işletmelerin büyüklüğü ile açıklanabilir.

Katılımcıların %71,1'i hem temel hem de ticari fatura senaryosunu kullanmaktadır. Katılımcıların sadece %17,8'i ticari fatura senaryosunu kullanırken %11,1'i ise temel fatura senaryosunu kullanmaktadır. Katılımcıların büyük çoğunluğunun temel ve ticari fatura senaryolarını birlikte kullandığı bulgusu, Şahin (2019), Demirdöven (2017) ve Özdemir (2016)'in çalışmalarında elde ettikleri sonuçlarla tutarlıdır.

Katılımcıların e-fatura uygulamalarından yararlanma yöntemleri incelendiğinde, katılımcıların yararlandıkları yöntem olarak ilk sırada GİB portal yöntemi (%40,7) yer almaktadır. Bu yöntemi sırasıyla, özel entegratör yöntemi (%27,8), doğrudan entegrasyon yöntemi (%13), GİB portal ve özel entegratör yöntemleri (%13) ile GİB portal, doğrudan entegrasyon ve özel entegratör yöntemleri (%5,5) takip etmektedir. Bu sonuçlardan da görüldüğü üzere, her üç yöntemden yararlanarak e-fatura oluşturan katılımcı sayısı çok az olup en son sırada yer almaktadır. Başka bir açıdan bakıldığında, katılımcılar tarafından e-fatura oluşturmada en çok kullanılan yöntem GİB portal yöntemi olup yararlanma oranı %59,2'dir. Bu yöntemi, sırasıyla özel entegratör yöntemi (%46,3) ve doğrudan entegrasyon yöntemi (%18,5) takip etmektedir. GİB portal yöntemin en fazla kullanılan yöntem çıkması doğaldır. Çünkü, bu yöntem, aylık e-fatura sayısı 500'ü geçmeyen mükelleflerin kullanımına uygun bir yöntemdir. Ayrıca, GİB portal yöntemi kullanılarak e-fatura oluşturulması ücretsizdir. Çalışmada GİB portal yönteminin en fazla kullanılan yöntem olduğuna dair ulaşılan sonuç, Karasioğlu ve Garip (2019) ve Şahin (2019) tarafından elde edilen sonuçlar ile tutarlıdır. Ancak, Kılıç (2019), Elçin, Gerekan ve Usta (2018), Demirdöven (2017) ve Özdemir (2016)'in çalışmalarında elde ettikleri sonuçlarla tutarlı değildir. Bu çalışmalarda, en fazla kullanılan yöntemin özel entegratör yöntemi olduğu tespit edilmiştir. Farkın sebebi, araştırma kapsamındaki muhasebe meslek mensuplarının bağımlı-bağımsız çalışan olup olmadığı ve işletme büyüklüğü ile açıklanabilir. Çünkü, bu çalışmada olduğu gibi Karasioğlu ve Garip (2019) ve Şahin (2019), araştırmalarını bağımsız çalışan muhasebe meslek mensupları üzerinde yaparken diğerleri bağımlı çalışan muhasebe meslek mensupları ve dolayısıyla nispeten daha büyük işletmeler üzerinde yapmıştır.

### 6.3. Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamaların Faydalılığı Konusundaki Görüşleri

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına, e-uygulamaların faydalılığı konusundaki görüşlerine ilişkin 5’li likert ölçeğine göre 12 ifade yöneltilmiştir. Bu ifadelere verilen cevapların aritmetik ortalama ve frekans analizi sonuçları Tablo 7’de gösterildiği gibidir.

**Tablo 7:** Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamaların Faydalılığı Konusundaki Görüşleri

İfadeler	N	X	Katılım Derecesi									
			1		2		3		4		5	
			F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
1) E-Uygulamaların kullanılması ile kırtasiye kullanım maliyeti azalmaktadır.	54	2,70	13	24,1	18	33,3	4	7,4	10	18,5	9	16,7
2) E-Uygulamalar ile arşivleme ve saklama maliyeti azalmaktadır.	54	2,67	13	24,1	18	33,3	3	5,6	14	25,9	6	11,1
3) E-Uygulamalar ile daha fazla işi kısa sürede gerçekleştirerek zaman tasarrufu sağlanmakta ve dolayısıyla daha az personel ile çalışma imkanı sunulmaktadır.	54	2,94	12	22,2	11	20,4	9	16,7	12	22,2	10	18,5
4) E-Uygulamalar ile istenilen bilgiye kolay ve hızlı erişim sağlanmaktadır.	54	3,50	6	11,1	7	13,0	7	13,0	22	40,7	12	22,2
5) E-Uygulamaların kullanımı ile borç tahsilat süresi kısalmaktadır.	54	2,85	9	16,7	12	22,2	16	29,6	12	22,2	5	9,3
6) E-Uygulamalar aracılığı ile yapılan işlemler, minimum hata ile gerçekleştirilmektedir.	54	3,41	5	9,3	14	25,9	3	5,6	18	33,3	14	25,9
7) E-Uygulamaların kullanımı ile muhasebe hileleri en aza indirgenmektedir.	54	3,43	6	11,1	7	13,0	10	18,5	20	37,0	11	20,4
8) E-Uygulamalar sayesinde daha güvenilir veriler elde edilmektedir.	54	3,93	4	7,4	3	5,6	3	5,6	27	50,0	17	31,5
9) E-Uygulamalar ile ispatlama	54	3,87	3	5,6	5	9,3	4	7,4	26	48,1	16	29,6

gücü artmaktadır.												
10) E-Uygulamalar ile daha kolay ve hızlı bir şekilde vergi denetimi gerçekleştirilmektedir.	54	4,17	2	3,7	1	1,9	3	5,6	28	51,9	20	37,0
11) E-Uygulamalar ile vergi kaçakçılığında azalma olmaktadır.	54	3,94	2	3,7	3	5,6	7	13,0	26	48,1	16	29,6
12) E-Uygulamalar GİB gözetiminde olduğu için kullanıcılar, ticari ve kişisel bilgilerin güvende olduğunu düşünmektedir.	54	3,48	5	9,3	7	13,0	9	16,7	23	42,6	10	18,5

Tablo 7'de görüldüğü üzere katılımcıların tamamı, e-uygulamaların faydalılığı konusundaki bütün ifadeleri cevaplamıştır. Katılımcılar, bu gruptaki bütün ifadeleri 5'li likert ölçeğindeki seçeneklerin tamamı ile değerlendirmişlerdir. Katılımcıların 8, 9, 10 ve 11. ifadelere verdikleri cevapların aritmetik ortalaması en yüksek olup 4 (3,87 - 4,17) civarındadır. 4, 6, 7 ve 12. ifadelere verilen cevapların ortalaması 3,50 (3,41 - 3,50) civarındadır. Katılımcılar tarafından verilen cevapların ortalaması en düşük olan ifadeler 1, 2, 3 ve 5. ifadeler olup 2,67 - 2,94 arasında değişmektedir. Bu sonuçlar, katılımcıların görüşlerinin ortalama olarak "3=Kararsızım" ve "4=Katılıyorum" seçenekleri arasında değiştiğini göstermektedir. Bununla birlikte, katılımcıların en fazla katıldıkları ifade 4,17 aritmetik ortalaması olan 10. ifade iken en az katıldıkları ise, 2,67 ortalamaya sahip 2. ifadedir.

Yukarıda yer alan sonuçlar genel olarak değerlendirildiğinde, katılımcıların e-uygulamaların vergi denetiminin kolay ve hızlı bir şekilde yapılmasını sağladığı, vergi kaçakçılığını azalttığı, daha güvenilir veriler elde edilmesini sağladığı ve ispatlama gücünü artırdığı düşüncesinde oldukları söylenebilir. Anket uygulamasında katılımcılarla yapılan yüz yüze görüşme sırasında, bazı katılımcılar e-uygulamaların vergi kaçakçılığını önlediği ve devletin vergi kaybının önlenmesi için bütün mükelleflerin bu uygulamaya dahil olması gerektiğini ifade etmişlerdir. Bu sonuçlar, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulama amaçlarıyla örtüşmekte olup Bakanlık e-uygulamaların kapsamını daha da genişleterek vergi kaybını en aza indirebilecektir. Bu çalışmanın sonuçları, Kılıç (2019), Gönen ve Solak (2017) ve Yürekli, Gönen ve Şahiner (2016) tarafından yapılan çalışmalarda elde edilen sonuçlar ile tutarlıdır.

Katılımcılar, e-uygulamalarla istenilen bilgiye kolay ve hızlı erişim sağlandığı, ticari ve kişisel bilgilerin güvende olduğu, muhasebe hilelerinin en aza indirildiği ve işlemlerin minimum hatayla gerçekleştirildiği konusunda kararsızdırlar. Ancak, kararsızlığın olumlu yönü ağır basmaktadır.

Katılımcılar, e-uygulamalar ile daha fazla işin daha kısa sürede yapılarak zaman tasarrufu sağlandığı ve dolayısıyla daha az personel ile çalışma imkanı olduğu, e-uygulamaların borç tahsilat süresini kısalttığı ile e-uygulamaların kırtasiye kullanım, arşivleme ve saklama maliyetlerini azalttığı konusunda kararsızlardır. Ancak, bu kararsızlığın olumsuz yönü anket uygulaması yapılırken de gözlemlendiği gibi biraz daha ağır basmaktadır. Ayrıca, görüşmeler sırasında katılımcıların e-uygulamaları kullanarak daha fazla işin daha kısa sürede gerçekleştirildiği düşüncesinde oldukları, ancak personel konusunda daha fazla ve daha kalifiye elemana ihtiyaç duydukları kanaatine varılmıştır. Bu sonuçlar, Karasioğlu ve Garip (2019), Elçin, Gerekan ve Usta (2018) ve Gönen ve Solak (2017) tarafından elde edilen sonuçlar ile tutarlıdır.

#### 6.4. Muhasebe Meslek Mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın E-Uygulamalarının Değerlendirilmesi Konusundaki Görüşleri

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşlerine ilişkin 5'li likert ölçeğine göre 8 ifade yöneltilmiştir. Bu ifadelere verilen cevapların aritmetik ortalama ve frekans analizi sonuçları Tablo 8'de gösterildiği gibidir.

Tablo 8'de görüldüğü gibi katılımcıların tamamı, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki bütün ifadeleri cevaplamış ve bu gruptaki ifadelerin hepsini de 5'li likert ölçeğindeki bütün seçenekler ile değerlendirmişlerdir. Ancak, katılımcılar tarafından verilen cevapların ortalamalarına bakıldığında üçüncü ifade hariç diğer 7 ifadeye verilen cevapların aritmetik ortalaması 3 (2,76 - 3,28) civarında yani "3=Kararsızım" biçimindedir. Üçüncü ifade de ise, verilen cevapların ortalaması 2,13 olup 2'ye yani "2=Katılmıyorum" seçeneğine daha yakındır.

**Tablo 8:** Muhasebe Meslek Mensuplarının Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın E-Uygulamalarının Değerlendirilmesi Konusundaki Görüşleri

İfadeler	N	X	Katılım Derecesi									
			1		2		3		4		5	
			F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
1) E-Uygulama sistemlerinin öğrenilmesi kolaydır.	54	3,07	6	11,1	14	25,9	9	16,7	20	37,0	5	9,3
2) E-Uygulama sistemlerinin kullanılması kolaydır.	54	3,20	8	14,8	7	13,0	12	22,2	20	37,0	7	13,0
* 3) E-Uygulamaların kullanımı sırasında sıklıkla sistemden kaynaklanan sorunlarla karşılaşmaktadır.	54	2,13	15	27,8	27	50,0	6	11,1	2	3,7	4	7,4

4) E-Uygulamaların kullanımı konusunda GİB tarafından yapılan bilgilendirmeler yeterlidir.	54	2,76	13	24,1	12	22,2	8	14,8	17	31,5	4	7,4
5) E-Uygulamalar, şimdiye kadar ki süreçte başarı ile uygulanmaktadır.	54	3,28	8	14,8	9	16,7	10	18,5	14	25,9	13	24,1
6) E-uygulamalara geçilmesi yerinde bir uygulamadır.	54	2,87	9	16,7	9	16,7	21	38,9	10	18,5	5	9,3
7) E-Uygulamalar, genel olarak memnuniyet vericidir.	54	3,20	5	9,3	7	13,0	20	37,0	16	29,6	6	11,1
8) E-Uygulamaların kullanımı zorunlu olmasa dahi kullanmak isterim.	54	3,15	9	16,7	9	16,7	21	38,9	10	18,5	5	9,3

\*Ters cevaplama yapılarak değerlendirilmiştir.

Yukarıda yer alan sonuçların genel bir değerlendirmesi yapıldığında, katılımcıların Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarını başarılı bir şekilde uyguladığı ve dolayısıyla uygulamadan memnun olduklarına dair net bir tavır ortaya koyamadıkları görülmektedir. Çünkü, katılımcılar, e-uygulamaların şimdiye kadarki süreçte başarıyla uygulandığı, e-uygulamaların kullanılmasının ve öğrenilmesinin kolay ve memnuniyet verici olduğu, e-uygulamaları kullanma istekliliği, e-uygulamalara geçilmesinin yerinde bir uygulama olduğu ile e-uygulamaların kullanımı konusunda GİB tarafından yapılan bilgilendirmelerin yeterliliği konusunda kararsızdılar. Bununla birlikte, katılımcıların, e-uygulamaların kullanımı sırasında sıklıkla sistemden kaynaklanan sorunlarla karşılaştığı konusundaki görüşleri net olup olumsuzdur. Katılımcılar, anket uygulamaları sırasında sık sık GİB sistemlerinden kaynaklanan sorunlarla karşılaştıkları ve GİB tarafından yapılan bilgilendirmelerin yeterli olmadığı konusundaki düşüncelerini özellikle belirtmişlerdir. Doğrudan entegrasyon ve özel entegratör yöntemlerini kullananlar ise, sistemden kaynaklı sorunlarla karşılaşmadıklarını, ancak bu yöntemlerin işletmelere maliyetinin yüksek olduğunu ifade etmişlerdir.

### 6.5. Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamalar İle İlgili Gelişmeleri Takip Durumu

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip edip etmediklerini tespit etmek için 5'li likert ölçeğine göre 1 ifade yöneltilmiştir. Bu ifadeye verilen cevabın aritmetik ortalama ve frekans analizi sonucu Tablo 9'da gösterildiği gibidir.

**Tablo 9:** Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamalar İle İlgili Gelişmeleri Takip Durumu

İfadeler	N	X	Katılım Derecesi																			
			1		2		3		4		5											
			F	%	F	%	F	%	F	%	F	%										

E-Uygulamalar ile ilgili gelişmeleri yakından takip ediyorum.	54	4,26	3	5,6	2	3,7	24	44,4	0	0	25	46,3
---	----	------	---	-----	---	-----	----	------	---	---	----	------

Tablo 9’da görüldüğü üzere katılımcıların tamamı, e-uygulamalar ile ilgili gelişmelerin takip durumu konusunda görüş bildirmiş olup bu ifadeyi “4=Katılıyorum” seçeneği hariç 5’li likert ölçeğindeki diğer 4 seçenek ile değerlendirmişlerdir. Katılımcıların bu ifadeye verdikleri cevapların aritmetik ortalaması, 4,26 olup “4=Katılıyorum” biçimindedir. Buna göre, katılımcıların e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri yakından takip ettikleri söylenebilir. Bununla birlikte, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip etmeyen 5 katılımcı var olup bunların toplam katılımcılara oranı %9,3’tür.

### 6.6. Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamalara İlişkin Önerileri

Araştırmaya katılan muhasebe meslek mensuplarına, e-uygulamalara ilişkin önerilerine dair 5’li likert ölçeğine göre 3 ifade yöneltilmiştir. Bu ifadelere verilen cevapların aritmetik ortalama ve frekans analizi sonuçları aşağıdaki Tablo 10’da gösterildiği gibidir.

**Tablo 10:** Muhasebe Meslek Mensuplarının E-Uygulamalara İlişkin Önerileri

İfadeler	N	X	Katılım Derecesi									
			1		2		3		4		5	
			F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
1) E-Uygulamalarla ilgili gelişmelerin devam etmesi ve bunun muhasebe uygulamalarının tamamına yansıtılması gerekir.	54	4,15	6	11,1	0	0	3	5,6	16	29,6	29	53,7
2) E-Uygulamaların kullanımı için eğitim alınması gereklidir.	54	3,80	5	9,3	2	3,7	10	18,5	19	35,2	18	33,3
3) E-Uygulamalardan faydalanan kişi sayısının artması için devlet tarafından teşvik projelerinin düzenlenmesi gereklidir.	54	3,91	4	7,4	4	7,4	9	16,7	13	24,1	24	44,4

Tablo 10’da görüldüğü gibi katılımcıların tamamı, e-uygulamalara ilişkin öneriler konusundaki bütün ifadeleri cevaplamıştır. Katılımcılar, bu gruptaki 1. ifade hariç diğer 2 ifadeyi 5’li likert ölçeğindeki tüm seçenekler ile değerlendirmişlerdir. Katılımcılar 1. ifadenin değerlemesini ise, “2=Katılmıyorum” seçeneği hariç diğer 4 seçenek ile yapmıştır. Katılımcıların ifadelere verdikleri cevapların aritmetik ortalaması 4 (3,80 - 4,15) civarında olup “4=Katılıyorum” biçimindedir.

Katılımcıların e-uygulamalara ilişkin öneriler konusundaki görüşlerine dair bulguların genel bir değerlendirmesi yapıldığında, katılımcıların e-uygulamalarla ilgili gelişmelerin kapsamının genişletilerek devam ettirilmesi, uygulamadan faydalanan kişi sayısının artırılması için devlet tarafından teşvik projelerinin uygulanması ve uygulamaların kullanımı konusunda eğitimler verilmesi gerektiğini düşündükleri söylenebilir.

### 6.7. Mesleki Unvan ve Mesleki Deneyim Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumlarının Karşılaştırılması

Mesleki unvan ve mesleki deneyim değişkenleri açısından muhasebe meslek mensuplarının e-uygulamaların faydalılığı ve Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri ile e-uygulamalara ilişkin önerilerinin farklılık gösterip göstermediği tek yönlü MANOVA; e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumunun farklılık gösterip göstermediği ise tek yönlü ANOVA analizi ile analiz edilmiştir. Tek yönlü MANOVA ve tek yönlü ANOVA analizi sonuçları Tablo 11'de sunulmuştur.

**Tablo 11:** Mesleki Unvan ve Mesleki Deneyim Açısından Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumlarının Karşılaştırılması

Muhasebe Meslek Mensuplarının Tutumları	Mesleki Unvan	Mesleki Deneyim
	Wilks' Lambda "p değerleri"	
E-uygulamaların faydalılığı konusundaki görüşleri	0,926	0,325
Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri	0,261	0,064
E-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumu	0,129	0,511
E-uygulamalara ilişkin önerileri	0,124	0,568

Tablo 11'de yer alan Wilks' Lambda "p değerleri"ne bakıldığında mesleki unvan değişkeni açısından katılımcıların e-uygulamaların faydalılığı ve Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumu ve e-uygulamalara ilişkin önerileri konusundaki ifadelerle verdikleri cevapların aritmetik ortalamaları arasındaki fark %10 anlamlılık düzeyinde istatistiki açıdan anlamsız çıkmıştır. Bu sonuç, bu değişken açısından katılımcıların tutumlarının farklılaşmadığını göstermekte olup H1, H2, H3 ve H4 hipotezleri reddedilmiştir.

Tablo 11'deki Wilks' Lambda "p değerleri"ne göre mesleki deneyim değişkeni açısından katılımcıların e-uygulamaların faydalılığı konusundaki görüşleri, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumu ve e-uygulamalara ilişkin önerileri konusundaki ifadelerle verdikleri cevapların

aritmetik ortalamaları arasındaki fark %10 anlamlılık düzeyinde istatistiki açıdan anlamsız çıkmıştır. Oysa, bu değişken açısından katılımcıların Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşlerine yönelik ifadelerle verdikleri cevapların ortalamaları arasındaki fark ise, %10 anlamlılık düzeyinde istatistiki açıdan anlamlı çıkmıştır. Çünkü, mesleki deneyim değişkeninin Wilks' Lambda "p değeri" 0,064'dür. Bu sonuçlar, mesleki deneyim değişkeni açısından katılımcıların sadece Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşlerinin farklılaştığını göstermektedir. Başka bir ifadeyle, bu değişken açısından H1, H3 ve H4 hipotezleri reddedilmiş ve H2 hipotezi ise kabul edilmiştir.

Mesleki deneyim değişkeni açısından katılımcıların Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüş farklılığının kaynağını tespit etmek için yapılan Tukey testi sonucuna göre anlamlı farklılık 0,048 anlamlılık düzeyinde 6-10 yıl ile 11-15 yıl ve 0,035 anlamlılık düzeyinde 11-15 yıl ile 20 yıldan fazla mesleki deneyime sahip olan katılımcıların görüşleri arasında çıkmıştır. 6-10 yıl, 11-15 yıl ve 20 yıldan fazla mesleki deneyime sahip katılımcıların ortalaması sırasıyla 3,38, 1,67 ve 3,17'dir. Bu sonuçlardan da anlaşılacağı üzere, 11-15 yıl arasında mesleki deneyime sahip katılımcılar, diğer iki gruba göre Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarını daha başarısız bulmaktadırlar.

## 7. SONUÇ

Yozgat'ta faaliyet gösteren muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına karşı tutumları ve bu tutumlarının mesleki unvan ve mesleki deneyimleri açısından farklılık gösterip göstermediğinin araştırıldığı bu çalışmada elde edilen sonuçlar şöyle özetlenebilir:

- Katılımcıların yarısından fazlası, e-fatura, e-arşiv fatura ve e-defter uygulamalarının üçünü de kullanmaktadır.
- Katılımcıların çoğunluğu, aylık bazda 500 ve altında e-fatura düzenlemektedir. Çünkü, bağımsız çalışan muhasebe meslek mensuplarının büyük çoğunluğu küçük işletmelerle çalışmaktadır.
- Katılımcıların çoğunluğu, hem temel hem de ticari fatura senaryosunu kullanmaktadır.
- Katılımcılar tarafından e-fatura oluşturmada en çok kullanılan yöntem, GİB portal yöntemidir. Çünkü, katılımcıların çoğunluğunun oluşturdukları aylık e-fatura sayısı 500'ü geçmemekte ve aynı zamanda GİB portal yöntemi kullanılarak e-fatura oluşturulması ücretsizdir.
- Katılımcılar, e-uygulamaların vergi denetiminin kolay ve hızlı bir şekilde yapılmasını sağladığı, vergi kaçakçılığını azalttığı, daha güvenilir veriler elde edilmesini sağladığı ve ispatlama gücünü



artırdığı düşüncesindedirler. Bununla birlikte, katılımcılar, e-uygulamalarla istenilen bilgiye kolay ve hızlı erişim sağlandığı, ticari ve kişisel bilgilerin güvende olduğu, muhasebe hilelerini en aza indirdiği ve işlemlerin minimum hatayla gerçekleştirildiği konusunda kararsızdırlar. Ayrıca, katılımcılar, e-uygulamalar ile daha fazla işin daha kısa sürede yapılarak zaman tasarrufu sağlandığı ve dolayısıyla daha az personel ile çalışma imkanı olduğu, e-uygulamaların borç tahsilat süresini kısalttığı ve kırtasiye kullanım, arşivleme ve saklama maliyetlerini azalttığı konusunda da kararsızlardır. Ancak, bu kararsızlığın olumsuz yönü yani e-uygulamaların söz konusu alanlarda faydalı olmadığı düşüncesi biraz daha ağır basmaktadır.

- Katılımcılar, Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının başarılı bir şekilde uygulandığı ve dolayısıyla uygulamadan memnun olduklarına dair net bir tavır ortaya koyamamaktadırlar. Bununla birlikte, katılımcıların, e-uygulamaların kullanımı sırasında sıklıkla GİB sisteminden kaynaklanan sorunlarla karşılaştığı konusundaki görüşleri net olup olumsuzdur.
- Katılımcılar, e-uygulamalarla ilgili gelişmeleri yakından takip etmektedir.
- Katılımcılar, e-uygulamalarla ilgili gelişmelerin kapsamının genişletilerek devam ettirilmesi, uygulamadan faydalanan kişi sayısının artırılması için devlet tarafından teşvik projelerinin uygulanması ve uygulamaların kullanımı konusunda eğitimler verilmesi gerektiğini düşünmektedirler.
- Mesleki unvan değişkeni açısından katılımcıların e-uygulamaların faydalılığı ve Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumu ve e-uygulamalara ilişkin önerileri farklılık göstermemektedir.
- Mesleki deneyim değişkeni açısından katılımcıların e-uygulamaların faydalılığı konusundaki görüşleri, e-uygulamalar ile ilgili gelişmeleri takip durumu ve e-uygulamalara ilişkin önerileri farklılık göstermezken Hazine ve Maliye Bakanlığı e-uygulamalarının değerlendirilmesi konusundaki görüşleri farklılık arz etmektedir. 11-15 yıl arasında mesleki deneyime sahip katılımcılar, 6-10 yıl ve 20 yıldan fazla mesleki deneyime sahip olanlara göre Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın e-uygulamalarını daha başarısız bulmaktadırlar.

Çalışmadan elde edilen bulgulardan da anlaşıldığı gibi e-uygulamaların faydalı olduğu durumlar olduğu gibi herhangi bir katkısının olmadığı durumlar da bulunmaktadır. E-uygulamalar sayesinde Hazine ve Maliye Bakanlığı kendi amaçlarını gerçekleştirebilmekte olup Bakanlık e-uygulamaların kapsamını daha da genişleterek vergi kaybını en aza indirebilecektir. Ancak, bunun gerçekleştirebilmesi için devlet tarafından

teşvik projelerinin uygulanması ve e-uygulamaların kullanımı konusunda eğitimler verilmesi gerekmektedir. Ayrıca, GİB sisteminden kaynaklı sorunlar da, en kısa zamanda çözümlenmelidir. Aksi takdirde, e-uygulamaların getirdiği ilave maliyet ve sistemden kaynaklı sorunlar nedeniyle e-uygulamalardan beklenen amaç tam anlamıyla gerçekleştirilemeyecektir.

Muhasebe meslek mensuplarının e-fatura ve e-defter uygulamalarına karşı tutumları ve bu tutumlarının mesleki unvan ve mesleki deneyimleri açısından farklılık gösterip göstermediğinin tespit edilmesi amacıyla sadece Yozgat'ta faaliyet gösteren bağımsız meslek mensupları üzerinde yapılan bu araştırma, daha sağlıklı sonuçlar ortaya koymak için Türkiye çapında yapılabileceği gibi bağımlı çalışan meslek mensuplarına da yapılabilir.

## KAYNAKÇA

Akbulut, K. (2017). "Elektronik Olarak Düzenlenmesi Gereken Faturanın Kâğıt Ortamında Düzenlenmesi". <http://www.vmhk.org.tr/elektronik-olarak-duzenlenmesi-gereken-faturanin-kagit-ortaminda-duzenlenmesi/>, (Erişim: 30.11.2019).

Bayraktar, C. ve Yıldırım, M. (2017). "E-Belge Sistemleri Üzerine Davranışsal Tutum ve Kullanım Niyetlerinin İncelenmesi: Karabük İli Muhasebe Meslek Mensupları Örneği". *Muhasebe ve Finansman Dergisi*. 75, 95-113.

Demirdöven, M. O. (2017). *Muhasebede E-Fatura ve E-Defter; Türkiye'de E-Fatura E-Defter Sistemine Geçen İşletmelere İlişkin Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Trakya Üniversitesi. Edirne.

Destek Yeminli Mali Müşavirlik, 509\_s.VUK\_GT\_Kapsamında\_Uygulamalara\_Gecis\_Takvimi\_Tablosu\_(3), [http://www.destekymm.com/images/stories/2019/doc/509\\_s.VUK\\_GT\\_Kapsamında\\_Uygulamalara\\_Gecis\\_Takvimi\\_Tablosu\\_\(3\).pdf](http://www.destekymm.com/images/stories/2019/doc/509_s.VUK_GT_Kapsamında_Uygulamalara_Gecis_Takvimi_Tablosu_(3).pdf), (Erişim: 9.1.2020).

Elçin, R., Gerekan, B. ve Usta, M. (2018). "E-Fatura, E-Defter ve E-Arşiv Uygulamalarına Geçiş Sürecinde Yaşanan Sorunlar: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Üzerine Bir Araştırma". *Mali Çözüm Dergisi*. 146, 13-42.

EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 2. (2013, Aralık 24). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 28861.

EDGT Sıra No: 1'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Sıra No: 3. (2019, Ekim 19). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 30923.

EDGT Sıra No: 1. (2011, Aralık 13). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 28141.

GİB. (2014). "E-Defter Uygulaması Başvuru Kılavuzu Versiyon 2.0". <http://www.edefter.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/e-DefterUygulamasıBasvuruKilavuzu.pdf>, (Erişim: 6.1.2020).

- GİB. (2017). “E-Fatura Uygulaması (Elektronik Başvuru Rehberi ve Kılavuzu - v 1.2). [https://ebelge.gib.gov.tr/dosyalar/efaturabasvuru/E-FaturaUygulamasıBasvuruRehberiveKilavuzu\\_V1.2.pdf](https://ebelge.gib.gov.tr/dosyalar/efaturabasvuru/E-FaturaUygulamasıBasvuruRehberiveKilavuzu_V1.2.pdf), (Erişim: 13.12.2019).
- GİB. (2019a). “E-Defter Uygulama Kılavuzu V 1.7”. [http://www.edefter.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/e-DefterUygulamaKilavuzu\\_\(V\\_1.7\)\\_04.10.2019.pdf](http://www.edefter.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/e-DefterUygulamaKilavuzu_(V_1.7)_04.10.2019.pdf), (Erişim: 6.1.2020).
- GİB. (2019b). “Temel Senaryoda Düzenlenen E-Faturaların İptaline İlişkin E-Fatura İptal Portalı Kullanım Kılavuzu”. [https://ebelge.gib.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/Temel\\_Fatura\\_Iptal\\_Portalı\\_Kullanım\\_Kilavuzu.pdf](https://ebelge.gib.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/Temel_Fatura_Iptal_Portalı_Kullanım_Kilavuzu.pdf), (Erişim: 6.1.2020).
- GİB. “E-Defter Hakkında”. <http://www.edefter.gov.tr/edefterhakkında.html>, (Erişim: 6.1.2020).
- GİB. “E-Fatura Hakkında”. <https://ebelge.gib.gov.tr/efaturahakkında.html>, (Erişim: 6.1.2020).
- GİB. “Sık Sorulan Sorular”. <http://www.edefter.gov.tr/sss.html>, (Erişim: 9.1.2020).
- Gönen, S. ve Solak, B. (2017). “Maliye Bakanlığı E- Dönüşüm Sürecinin Muhasebe Meslek Mensupları Açısından Değerlendirilmesine İlişkin Bir Alan Araştırması”. *Muhasebe ve Finans Dergisi*. 76, 63-80.
- Gülten, S. ve Erdem, A. (2016). “E-Uygulamalar Seminer Notları”, <http://www.esmmmo.org/storage/file/070349fc1d8a480194b3a63fce3bb3b0.pdf>, (Erişim: 6.1.2020).
- İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası. “Elektronik Defter”. <http://www.istanbulymmo.org.tr/Data/Platform/1032.pdf>, (Erişim: 5.11.2019).
- Kara, M. ve Yılmaz, A. B. (2017). “Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerde E-Belge Kullanımı ve Uygulamaları”. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 35.
- Karasioğlu, F. ve Garip, O. (2019). “E-Muhasebe Uygulamaları Kapsamında Güncel Sorunlar ve Çözüm Önerileri: Karaman’da Bir Araştırma”, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Dergisi*. 22 (2), 433-446.
- Kefe, İ. ve Kanarış, Z. (2019). “Türkiye’de E-Fatura Başvuru Süreci ve Kullanımı”. *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*. 25, 165-177.
- Kılıç, Ömer. (2019). *Türkiye’de E-Fatura Uygulaması ve Kullanıcı Şirketlerin E-Faturayı Değerlemesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi. Afyon.

Nakip, M. (2013). *Pazarlamada Araştırma Teknikleri ve SPSS Uygulamaları*. Genişletilmiş ve Gözden Geçirilmiş 3. Basım. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Özdemir, M. (2016). *Muhasebede E-Defter, E-Fatura Uygulamaları ve Türkiye’de E-Defter, E-Fatura Sistemine Geçen İşletmeler Üzerine Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi. İstanbul.

Şahin, Nilüfer. (2019). *Türkiye’de E-Fatura, E-Arşiv, E-Defter ve E-Mutabakat’ın Şirketler Üzerinde Etkisi, Denetimi ve Vergilendirilmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü. İstanbul.

Şençiçek, F. (2013). “Bilişim Teknolojilerindeki Gelişmelerin Muhasebe Uygulamalarına Etkisi: E-Muhasebe”, *Sosyal ve Beşeri Bilim Dergisi*. 5 (2), 89-102.

Tekbaş, İ., Kurnaz, E. ve Azaltun, M. (2018). “Dijital Muhasebe Okuryazarlığı: Muhasebe Meslek Mensupları Üzerine Bir Araştırma”. 5. Uluslararası Muhasebe ve Finans Araştırmaları Kongresinde sunulan tam metin bildiri. İzmir, 223-238.

VUK GT Sıra No: 397. (2010, Mart, 5). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 27512.

VUK GT Sıra No: 416. (2012, Haziran, 28). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 28337.

VUK GT Sıra No: 421. (2012, Aralık 14). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 28497.

VUK GT Sıra No: 454. (2015, Haziran 20). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 29392.

VUK GT Sıra No: 509. (2019, Ekim 19). *T.C. Resmi Gazete*. Sayı: 30923.

VUK Sirküleri No: 67. (2013, Kasım 26). <http://www.edefter.gov.tr/dosyalar/tebligler/VergiUsulKanunuSirkuleri67.pdf>, (Erişim: 13.1.2020).

Yürekli, E., Gönen, S. ve Şahiner, A. (2016). “E- Fatura Uygulamasına İlişkin Bir Değerlendirme”. *Akademik Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 4 (35), 290-302.